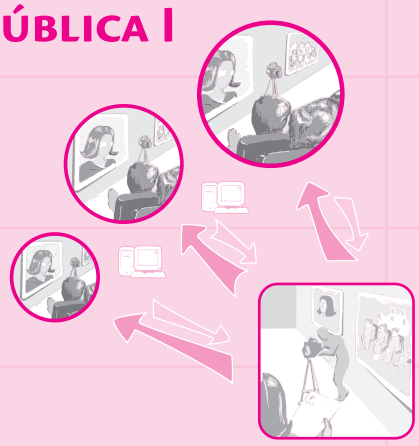
Curso de Graduação em

Ciências Contábeis
a distância

Contabilidade Pública I



Flávio da Cruz

Universidade Federal de Santa Catarina
Centro Sócio-Econômico
Departamento de Ciências Contábeis

C957c Cruz, Flávio da

Contabilidade Pública I / Flávio da Cruz. - .Florianópolis : Departamento de Ciências Contábeis /UFSC, 2009.

129p. : il
Curso de Graduação em Ciências Contábeis
Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-62894-17-6

1. Orçamento público. 2. Planejamento estatal. 3. Execução orçamentária. 4. Créditos adicionais. 5. Educação a distância. I. Universidade Federal de Santa Catarina/Departamento de Ciências Contábeis. II. Título.

CDU: 657

Universidade Federal de Santa Catarina, Sistema UAB. Nenhuma parte deste material poderá ser reproduzida, transmitida e gravada, por qualquer meio eletrônico, por fotocópia e outros, sem a prévia autorização, por escrito, dos autores.

GOVERNO FEDERAL

Presidente da República – Luiz Inácio Lula da Silva
Ministro da Educação – Fernando Haddad
Secretário de Educação a Distância – Carlos Eduardo Bielschowsky
Coodenador Nacional da Universidade Aberta do Brasil – Celso Costa

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

Reitor – Álvaro Toubes Prata
Vice–Reitor – Carlos Alberto Justo da Silva
Pró-Reitor de Desenvolvimento Humano e Social – Luiz Henrique Vieira Silva
Pró-Reitor de Assuntos Estudantis – Cláudio José Amante
Pró-Reitora de Pesquisa e Extensão – Débora Peres Menezes
Pró-Reitora de Pós-Graduação – Maria Lucia de Barros Camargo
Pró-Reitora de Ensino de Graduação – Yara Maria Rauh Muller
Coordenadora de EAD/PREG – Eleonora Milano Falcão Vieira
Secretário de Planejamento e Finanças – Luiz Alberton
Secretária de Cultura e Arte – Maria de Lourdes Alves Borges
Coordenador UAB - UFSC – Cícero Barboza

CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO

Diretor – Ricardo José Araújo Oliveira
Vice-Diretor – Alexandre Marino Costa

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Chefe do Departamento – Maria Denize Henrique Casagrande
Subchefe do Departamento – Flávio da Cruz
Coorda. Geral do Curso de Graduação na modalidade a distância – Maria Denize Henrique Casagrande
Coordenadora de Educação a Distância – Eleonora Milano Falcão Vieira
Coordenador de Tutoria e de Pesquisa e TCC – Altair Borgert
Coordenador de Ambiente Virtual de Ensino e Aprendizagem – Irineu Afonso Frey
Coordenador Financeiro – Erves Ducati
Coordenadora Pedagógica – Elisete Dahmer Pfitscher

EQUIPE DE PRODUÇÃO DE MATERIAL

Coordenação de Design Instrucional – Fernanda Pires Teixeira
Design Instrucional – Renata Oltramari
Revisão Textual – Heloisa Pereira
Hübbe de Miranda
Coordenação de Design Gráfico – Giovana Schuelter
Design Gráfico – Ana Flávia Maestri
Felipe Augusto Franke
Ilustrações – Ana Flávia Maestri
Felipe Augusto Franke
Design de Capa – Guilherme Dias Simões
Felipe Augusto Franke
Steven Nicolás Franz Peña
Projeto Editorial – André Rodrigues da Silva
Felipe Augusto Franke
Guilherme Dias Simões
Steven Nicolás Franz Peña

Sumário

Lista de siglas.....7

UNIDADE 1 – Orçamento Público..... 10

1.1 Conceito e características 11
Conceitos..... 11
Tipos.....13
Ciclo orçamentário.....14
Tramitação legal e prazos envolvidos..... 20
Componentes técnicos (união, estados- membros e municípios) 28

UNIDADE 2 – Instrumentos De Planejamento Estatal.....36

2.1 Instrumentos de planejamento estatal 37
1.2 Plano plurianual (ppa) 38
Ldo – lei de diretrizes orçamentárias 48
2.3 Lei orçamentária anual (loa).....53
2.4 Plano gerencial federal e plano de aceleração do crescimento (pac): compatibilidade, monitoramento e avaliação 60
2.5 Instrumentos gerenciais e legais e necessidade de integração 64

UNIDADE 3 – Execução Orçamentária 72

3.1 Exercício financeiro 73
3.2 Classificação da receita orçamentária 75
Da receita orçamentária e sua influência no resultado econômico 79
3.3 Classificação da despesa orçamentária 81
Classificação orgânica ou institucional 82
Classificação funcional 82
Classificação da natureza econômica 83
3.4 Cotas trimestrais, dru e contingenciamento 85
3.5 Empenhos e estágios da receita e da despesa 90
3.6 Desconcentração e descentralização: destaque e provisão 99
3.7 Cronograma de desembolso, repasse e conexão com a execução financeira 102

UNIDADE 4 – Créditos Adicionais 112

4.1 Conceitos 113
4.2 Tipos de créditos adicionais 113
4.3 Cobertura de créditos adicionais 115
4.4 Controle administrativo dos créditos adicionais 117
Glossário 123
Referências 128

Caro(a) aluno(a),

Iniciar-se-á o estudo da disciplina de Contabilidade Pública I. A partir do conteúdo deste livro didático pretende-se habilitá-lo(a), como estudante no Curso de Ciências Contábeis a entender os mecanismos de elaboração, a movimentação das receitas e despesas orçamentárias. Além disso, você será estimulado a conhecer o Balanço Orçamentário de alguma entidade do território onde resida e nele aprender a localizar elementos estruturais capazes de despertar a sua curiosidade pontual e estimular emissão de dúvidas sobre a aplicação dos recursos financeiros. A partir da sua curiosidade e domínio do fenômeno social envolvido, pretende-se fixar conceitos e características impulsionadoras da aquisição de conhecimento. Esta disciplina terá continuidade na disciplina Contabilidade Pública II.

Aqui você irá estudar a classificação orçamentária sob a ótica econômica e sua localização visando atender diferentes finalidades, ainda que sujeitas aos comandos de normas legais e vontade dos humanos que comandam as ações operacionais no orçamento público estatal. Tomará contato com os tipos de orçamento exigidos pela Constituição Federal, os rituais de elaboração, discussão e aprovação da respectiva legislação. Disporá de ferramentas e mecanismos técnicos para compreender como um ***orçamento autorizativo*** pode ser modificado pelos ***contingenciamentos***, pelas ***suplementações***, e, pelas ***desvinculações de receitas***, em contraste com os princípios doutrinários e a técnica do ***orçamento impositivo***.

Neste livro didático, apesar do esforço em utilizar uma linguagem popular e simples, há boa parte de vocabulário técnico distante do uso comum do povo e neste aspecto haverá glossário em cada uma das unidades para auxiliar o vosso entendimento no assunto. Portanto, além da ordem sequencial e da cronologia envolvida, deve-se a cada termo desconhecido consultar o glossário, pois o afastamento do domínio da linguagem técnica poderá obstruir o seu acesso ou dificultar que alcance uma "alfabetização orçamentária". Desconfia-se que o ***analfabetismo orçamentário de um povo*** seja um elemento decisivo na alienação e afastamento da discussão sobre as alternativas para aplicar os recursos públicos estatais em Países de fraco exercício de cidadania e controle social. Portanto, dominar aspectos técnicos desta disciplina não significa apenas estudar técnica orçamentária, mas ir além disso e poder interpretar e intervir como cidadã ou cidadão no destino que se dá às ***verbas públicas*** no seu território de adoção ou do coração.

Professor Flávio da Cruz

LISTA DE SIGLAS

ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

DRU – Desvinculação das Receitas da União

ELOM – Emenda à Lei Orgânica Municipal

ESPs – Empresas do Sistema de Planejamento

FAPs – Famílias com Apetite para o Poder Político Partidário

FHC – Fernando Henrique Cardoso

IGP (di) – Índice Geral de Preços (disponibilidade interna)

IPCA - Índice de Preços do Consumidor Ampliado

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

PEC – Projeto de Emenda Constitucional

PPA – Plano Plurianual

PPBS - orçamento-programa

RCB - relação custo-benefício

SIGPLAN – Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

Unidade 1

Orçamento Público

Nesta unidade, você estudará o conceito e as características do orçamento público estatal que lhe servirão como fundamentação para entender o conteúdo das demais unidades deste livro didático e verificar como os poderes e os seus representantes capturam parte dos recursos das famílias e das empresas sob coerção ou voluntariamente para atender ao interesse social. Há princípios doutrinários envolvidos e eles devem ser mantidos como referência para determinar o ciclo, a tramitação e influenciar nos instrumentos auxiliares do orçamento público.

1.1 CONCEITO E CARACTERÍSTICAS

Tem-se no âmbito das finanças públicas conceitos diferenciados. Quando focados na dinâmica de suprimento financeiro que o Estado recebe da população abordam noções da receita gerada junto às famílias e às entidades com intuito de formar recursos financeiros e com eles atender ao interesse coletivo. Por outro lado, o foco pode ser na operacionalidade do Estado e sua obrigatoriedade em planejar atividades e pelo aspecto político submeter ao Parlamento o que pretende realizar no período futuro. Naturalmente este foco reconhece a interdependência e a trilogia de poderes atribuindo ao Poder Executivo o dever de propor e ao Poder Legislativo o dever de definir, dentre opções concorrentes, a forma adequada tanto para a tributação e estimativa das espécies de receita quanto para as despesas discricionárias e despesas de duração continuada. Cabe alerta no sentido de vincular o ritual e as características orçamentárias com o regime de governo adotado. Assim, num regime monárquico absolutista ou numa autêntica ditadura não há lugar para o que aqui se descreve. Outra característica do orçamento é detalhar as intenções de aplicação dos recursos discriminando o território ou região receptora da futura atividade ou do novo projeto colocado em evidência na proposta orçamentária. Ponto relevante para os operadores do orçamento é relacionar os itens materiais que se espera consumir ao realizar, no futuro, as ações programadas. Sabe-se que para a execução das intenções de aplicações dos recursos depende-se da estrutura disponibilizada e da obediência ao marco regulatório envolvido.

1.1.1 Conceitos

Comumente se define orçamento estatal dentro da configuração tradicional do Estado no qual o contexto era de um fraco intervencionismo na economia. O comum era a administração pública estatal não possuir assemelhadas com as sociedades mercantis de fins lucrativos e, inclusive, as instituições financeiras raramente eram atividades desempenhadas pelo Estado. Para a realidade brasileira, principalmente, no período pós-1967, o contexto foi marcado pelo militarismo e pelo fortalecimento da estatização.

Para Angélico (1990, p. 25),

> Orçamento é um planejamento de aplicação dos recursos esperados em programas de custeio, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro.

Nota-se que o planejamento é mencionado como vinculado aos programas. Lembra-se de que alguém poderia sintetizar afirmando que o orçamento é a expressão monetária da expectativa de ingressos e dos desembolsos de recursos financeiros associados com as atividades, os projetos e outras operações planejadas.

Um planejamento, entretanto, deve atender princípios e dentre eles tem-se: previsão, unidade e aderência. Previsão requer que se definam os objetivos a alcançar, a estrutura e os recursos a implementar na execução e, sobretudo alguma antevisão de como se vai supervisionar e acompanhar o desempenho. Unidade diz respeito à integridade e interligação dos instrumentos a aplicar. Aderência, por sua vez, significa que as diferentes repartições devam estar cientes e envolvidas na missão institucional da entidade, apesar de eventuais diferenças específicas do poder que representam.

Entende-se programa como o elemento essencial do processo de planejamento. Como unidade básica é um composto de ações e estas devem ser articuladas entre si de maneira tal que possa gerar produtos que se expressam em bens e serviços disponibilizados para a sociedade. Cada ação, por sua vez, poderá ser desdobrada em várias subações e estas, por outro lado, se traduzem, potencialmente, em várias tarefas.

O conceito menciona quatro tipos de programas e eles estão associados com os desembolsos, significando aplicação concorrente dos recursos financeiros a ingressar. É indispensável entender que custeio diz respeito ao conjunto de despesa necessária para manter funcionando a infraestrutura e outros suportes existentes no Estado.

Por outro lado os investimentos são as despesas de longa duração ou capazes de gerar benefícios em exercícios futuros. Já as inversões financeiras são aplicações localizadas em capital social de outras entidades, geralmente pertencentes à administração indireta da própria entidade estatal. Por último, transferências, como o nome indica, consistem na entrega de recursos financeiros para que outros órgãos, fora da esfera própria da entidade, executem a despesa.

Quando se mencionou nesta seção o verbete Estado foi para que você a interpretasse como o conjunto formado por povo, território e governo. Portanto, refere-se as esferas municipal, estadual e federal, abrangendo tanto a administração direta quanto a indireta.

Aquilo que se menciona para tratar de parte do território brasileiro é denominado no direito administrativo de Estado-membro. Assim quando se diz, no conceito popular: *eu sou nascido no Estado de Alagoas* o correto seria proferir a frase: eu nasci num País chamado Brasil e no Estado-membro denominado Alagoas.

A federação brasileira não é apenas o conjunto formado pelos Estados-membros. Além disso, participam da federação os Municípios, a União, e o Distrito Federal.

1.1.2 Tipos

Na trilogia dos poderes estatais, em que os componentes são o legislativo, o executivo e o judiciário e num regime democrático, o típico é que o papel de elaborar o orçamento seja prerrogativa do Poder Legislativo. Entretanto, há os regimes ditatoriais e os denominados regimes de exceção criando para a técnica orçamentária dificuldades para praticar a proposta como resultado da decisão do Poder Legislativo.

Quando o orçamento tem a elaboração, a discussão, a votação e a aprovação da proposta orçamentária no Poder Legislativo e cabe ao Poder Executivo apenas executá-lo tem-se o *tipo legislativo.*

O tipo executivo é praticado quando a elaboração, a discussão, a votação e a aprovação da proposta orçamentária no Poder Executivo e o Poder Legislativo está desativado ou se tem o absolutismo como regime de governo.

No Brasil tem-se a elaboração no Poder Executivo, sendo a discussão, a votação e a aprovação da proposta orçamentária desenvolvida pelo Poder Legislativo. Este é o *tipo misto*, no qual cabe ao Poder Executivo, também, a execução orçamentária.

Lembrando-se de que ao regime parlamentarista fica coerente adotar o *tipo legislativo*, tem-se como essencial na tipologia orçamentária saber se quando adotado este tipo ou o *tipo misto* a lei decorrente é uma imposição ou uma autorização de alocação dos recursos para o Poder Executivo.

Quando a obediência ao que foi decidido pelo Poder Legislativo acontece ao ponto de seguir qualitativa e quantitativamente aquilo contido pelos programas integrantes do orçamento operacional tem-se o *orçamento impositivo.*

Se, por outro lado, o Poder Executivo tem a liberdade para escolher, dentre os programas contidos no orçamento operacional, quais os que vai implementar e quanto de recursos, de fato, vai executar, tem-se o *orçamento autorizativo.* Esta modalidade, atualmente adotada no Brasil, permite o desvirtuamento da decisão tomada pelo Poder Legislativo, chegando-se a ter programas prioritários sem nenhuma ou com inexpressivo índice de execução.

Ao estudar a Desvinculação da Receita da União (DRU) e o contingenciamento orçamentário, como mecanismos do processo adotado pelo Ministério de Planejamento no Brasil, poder-se-á entender ainda mais a influência de adotar a modalidade *impositiva* ou simplesmente conviver com a modalidade *autorizativa* no contexto decisório e na implementação dos programas decididos pelo Poder Legislativo.

1.1.3 Ciclo orçamentário

Ciclo orçamentário significa o tempo e os degraus que durante o processo orçamentário, a proposta, a lei e outros documentos envolvidos percorrem até atingirem a etapa de execução e esta seja definitivamente aprovada por quem de direito.

Ao contrário da visão contábil, em que o período de execução do orçamento e as anulações, suplementações e outros créditos são o foco do controle, o ciclo orçamentário extrapola o exercício financeiro em função da obrigatoriedade da prestação de contas, tanto dos recursos obtidos por meio de convênio quanto os do próprio ente estatal serem submetidos a aprovação pelos órgãos de controle (externo, interno e social).

O envolvimento ou admissibilidade destes três tipos de controle pode e deve ser visto como possíveis de serem exercidos na fase *preventiva, concomitante ou posterior* ao período no qual transcorre a execução das ações orçamentárias.

Com a perda de prestígio do Poder Legislativo e tendo o *tipo misto* sido associado com a modalidade de orçamento *autorizativo* surgiu espaço sociopolítico propício para estudos e implantação de modelo capaz de envolver no ciclo orçamentário brasileiro a participação direta da população.

Conhecido como orçamento participativo, o modelo foi e vem sendo praticado em diversos municípios brasileiros, fazendo com que as respectivas Câmaras de Vereadores vejam o seu espaço decisório reduzido, ou pressionado pelas anteriores decisões dos colegiados distritais ou regionais.

A prática constante do modelo de orçamento participativo é didaticamente elucidativa e inclusiva do ponto de vista técnico, à medida que permite, a cada novo exercício financeiro, a presença de novos cidadãos e cidadãs que passam a entender minimamente do processo orçamentário. Talvez as referências literárias cometam alguma injustiça, porém costumam mencionar a experiência da cidade de Porto Alegre, Estado do Rio Grande do Sul, quando o tema é *orçamento participativo.*

A estrutura do Orçamento Participativo de Porto Alegre, foi assunto estudado por Luciano Fedozzi (2001) que a expõe como formada basicamente por três tipos de instâncias: unidades administrativas; instâncias comunitárias e instâncias institucionais permanentes de participação comunitária. Para Borba e Luchmann (1989), que estudaram e analisaram as experiências de orçamento participativo desenvolvidas em Santa Catarina e que destacam as instâncias formais de decisão, os mecanismos de escolha dos representantes populares e os critérios para a distribuição de recursos figuram como as principais *regras do jogo.*

As instâncias comunitárias gozam de relativa autonomia no processo em relação à estrutura hierárquica do Município. São integradas por organizações e associações que atuam formal e informalmente na comunidade em que articulam para trazer os moradores diretamente para os colegiados decisórios nos quais defenderão as suas prioridades para inclusão na proposta orçamentária. A forma de aglutinação e as particularidades de organização são diversas porque ditadas pela prática e conjunto de valores internos de cada uma delas. Esses colegiados são chamados de Conselhos Populares, Assembleias Populares e outras denominações.

Opina-se que para que existam e funcionem efetivamente as instâncias permanentes de participação comunitária necessitam da continuidade aplicativa do modelo, uma vez que o mandato de quatro anos é insuficiente para construir e consolidar a cultura organizacional de mediação entre a estrutura estatal e a sociedade civil organizada.

Essa instância é incumbida de definir os procedimentos e as rotinas para permitir o processo e viabilizar a operacionalidade da gestão mutuamente monitorada dos recursos públicos.

A avaliação periódica e a *prestação de contas* do Poder Executivo municipal para as comunidades, sobre as decisões praticadas para destinar as verbas orçamentárias e o cumprimento de compromissos pactuados também são atribuições apropriadas das instâncias permanentes de participação comunitária. No modelo adotado em Porto Alegre são citados: Conselho do Plano de Governo e Orçamento, Assembleias Regionais, Fórum Regional do Orçamento, Plenárias Temáticas e Fórum Temático do Orçamento.

Por último, há necessidade de manter a estrutura burocrática para implementar as unidades administrativas do Poder Executivo municipal no contexto do modelo e suas interligações com a comunidade. A estrutura depende do tamanho do Município, da quantidade da população e da cultura gerencial adotada e principalmente da complexidade com que o funcionograma institucional está envolvido.

Para a experiência da cidade de Porto Alegre, tem-se a publicação de um quadro no qual se oferece uma versão das unidades administrativas necessárias:

	UNIDADES E INSTÂNCIAS DA ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL RESPONSÁVEIS PELO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO					
	GAPLAN Gabinete de Planejamento	**FÓRUM DAS ASSEPLAS** Assessorias de Planejamento	**CRC** Coordenação das Relações com a Comunidade	**FASCOM** Fórum das Assessorias Comunitárias	**CROPS** Coordenadores Regionais do Orçamento Participativo	**CTs** Coordenadores Temáticos
DATA DE CRIAÇÃO	1990 (informal) 1994 (formalização)	1990 (informal)	1981 Em 1989 vincula-se ao Gabinete do Prefeito	1990	1992	1994
PARTICIPANTES	Assessores e funcionários da Prefeitura Municipal	Coordenadores de planejamento das secretarias e órgãos	Assessores e funcionários da Prefeitura Municipal	Assessores comunitários das secretarias e órgãos	Assessores comunitários da CRC e secretarias	Assessores da CRC e/ou secretarias
ATRIBUIÇÕES	– Coordenação do planejamento estratégico – Gerencia a execução do Plano de Investimentos (PI) – Coordena a elaboração da Proposta orçamentária do exercício seguinte	– Discute os procedimentos técnico-administrativos para a elaboração do orçamento e o procedimento das demandas comunitárias em cada órgão	– Articula a relação com a comunidade através dos coordenadores regionais – Coordena as reuniões da 1ª e 2ª rodadas do Orçamento Participativo – Coordena as reuniões do Conselho do Orçamento Participativo	– Discute e propõe políticas de participação popular, articulando tanto quanto possível o trabalho das várias secretarias.	– Subordinados ao CRC – Cada uma das 16 regiões tem um CROP responsável, que acompanha todo o processo do Orçamento Participativo	– Cada uma das cinco temáticas tem um CT que acompanha o processo de discussão nas plenárias
PERIODICIDADE	Permanente	Reuniões esporádicas	Permanente	Semanal	Permanente	Permanente
COORDENAÇÃO	Indicação do prefeito municipal	Indicação das secretarias municipais	Indicação do prefeito municipal	Indicação das secretarias municipais	Indicação da CRC	Indicação da CRC

QUADRO 1 – Prefeitura Municipal de Porto Alegre/RS
Fonte: GAPLAN, CRC/PMPA e ANDREATTA (1995 apud FEDOZZI, 2001, p. 105)

É preciso perceber que existem comprometimentos de ambas as partes: comunidade e poder público estatal. Importante reservar espaço para o profissionalismo na inter-relação e a inclusão de administradores formados em nível superior se faz necessário para propiciar desempenho adequado e firmar expectativas de durabilidade do relacionamento.

O uso de cadastros de visibilidade total ao invés de preenchimento de telas de vídeo parcial poderá auxiliar na melhoria de qualidade do relacionamento.

A visibilidade tridimensional do planejamento, quando sintonizado com as classificações da despesa exigíveis da administração pública estatal pode ser sintetizada na figura aqui inserida:

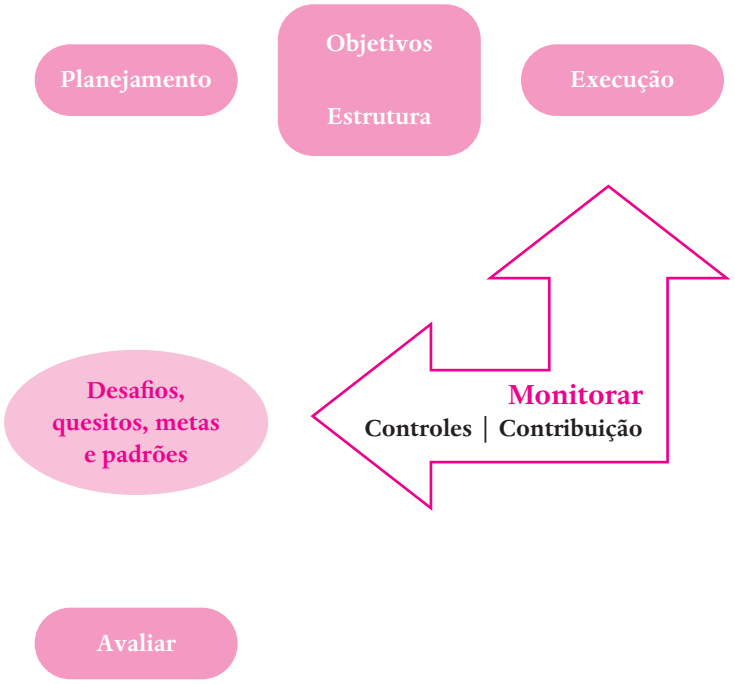


FIGURA 1 – Planejamento Tridimensional

Fonte: Adaptado de Tristão (1978)

Para um mínimo de transparência, ainda que não se adote o *planejamento participativo*, o normal é que sejam atendidos diversos manuais e rituais próprios da técnica orçamentária, geradores do ciclo, recomenda-se dispor de mecanismos para recepcionar as demandas comunitárias a qualquer época, ainda que o encaminhamento para inclusão no processo orçamentário possua data, forma e rotina preestabelecida. O entendimento da retroalimentação e a abordagem consequente deve considerar, ao que se percebe no contexto brasileiro, múltiplas dimensões: tecnológica; ecológica; cultural; legal; econômica; política; social; e; demográfica, dentre outras.

Focalizando a dimensão legal e priorizando a dimensão econômica são estabelecidas as relações fundamentais quando o agente estatal comanda a discussão e não dispõe de visão multidimensional. Entretanto, o risco envolvido para implementação é significativo e um projeto que venha a agredir o equilíbrio ecológico, por exemplo, pode ser impedido e jamais ir para a execução.

Cabe apresentar o ciclo que identifica as relações entre o Poder Executivo e o Poder Legislativo, por degraus, que são aqui denominados *Cadeado Democrático,* no momento da geração da Lei Orçamentária Anual, representado na figura seguinte:

1	Demandas da comunidade e sistematização de propostas pelas unidades administrativas, seguindo as orientações gerais emitidas pelo Órgão Central de Planejamento.
2	Elaboração pelas unidades orçamentárias das propostas parciais, seguindo o art. 14 da Lei Federal 4.320/64 e seguindo as orientações gerais emitidas pelo Órgão Central de Planejamento, no prazo previsto e consolidando as propostas das unidades administrativas.
3	Revisão e complementação da aplicabilidade de diretrizes emitidas pelo Órgão Central de Planejamento, no prazo previsto e consolidando as propostas das unidades orçamentárias.
4	Confrontação entre as orientações gerais emitidas para as unidades administrativas e para as unidades orçamentárias e o que foi aplicado, inclusive na revisão do órgão setorial, verificando a consistência geral e efetuando a consolidação geral da proposta orçamentária.
5	Junção da mensagem do Poder Executivo e demais componentes que integram, na forma do art. 22 da Lei Federal 4.320 e legislação complementar à Proposta Orçamentária e compor o Projeto de Lei Orçamentária, inclusive ritual do Regimento da Casa Legislativa.
6	Distribuição pelas comissões temáticas na Casa Legislativa para estudos e preparo de discussões e montagem do relatório para discussão, emendas e aprovação em plenário.
7	Retorno do Projeto de Lei ao Poder Legislativo, contendo as decisões da Casa Legislativa para receber a sanção ou o veto parcial ou o veto total do Poder Executivo. No caso de veto há um ritual decisório a ser implementado até que a aprovação seja definida.
8	Elaboração pelo Órgão Central de Planejamento do Quadro de Detalhamento da Receita e do Quadro de Detalhamento da Despesa cruzando as classificações: institucional, econômica e funcional-programática de forma a permitir a ativação de ações operacionais.
9	Decisão pessoal ou grupal de ordenadores primários e secundários ao longo do exercício financeiro colocando em execução a programação orçamentária compatibilizando as liberações de cotas diante do efetivo desempenho da receita seguindo as metas fiscais.
10	Monitoramento e Avaliação das ações orçamentárias pelo controle interno visando otimizar o desempenho operacional e verificar fidedignidade diante do plano de governo; fiscalização pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas, exercendo o controle externo; controle e acompanhamento pelo controle social conferindo as metas intermediárias e a repercussão territorial das ações implementadas pela entidade.

1.1.4 Tramitação Legal e Prazos Envolvidos

Em se tratando de matéria orçamentária a Constituição Federal impõe, a partir de 1989, a obrigatoriedade de co-existência de três instrumentos: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. A Lei Federal nº 4.320/64 já previa os componentes, inclusive trazendo em seus anexos quadros tecnicamente estruturados para abrigar os dados da proposta orçamentária. Entretanto, há de se relembrar que o orçamento-programa foi consolidado a partir de 1975 na administração pública estatal brasileira.

Pela atenção dispensada a dimensão temporal envolvida pode-se deduzir a necessidade de ajustamento técnico para o assunto. Em virtude disso, pode-se verificar quais as necessidades de ajustamento normativo ainda pendentes, vez que somente com a Lei de Responsabilidade Fiscal se tratou parte dos assuntos conflitantes gerados.

Registre-se que o Projeto de lei nº 222/1989 e, posteriormente, outros que levam inclusive a identificação PLC nº 135/96 que mereceu vários substitutivos: nº 116 de 13/05/1997; nº 32 de 28/04/1999; nº 88 de 24/11/1999, nº 144 de 01/08/2000, e, nº 102 de 24/09/2003, são iniciativas que transitaram na Câmara Federal sem uma definição decisória. Sabe-se que a morosidade tem sido resolvida precariamente com a iniciativa de disciplinar tecnicamente por normas legais inferiores (Portarias Ministeriais) e pela via centralizadora da Secretaria do Tesouro Nacional: emiti-se os manuais de contabilidade pública (Portarias 135 e 136 de 06 de março de 2007): Manual da Receita Nacional, Manual da Despesa Nacional e Manual Técnico dos Demonstrativos Fiscais.

Há, portanto, espaço para a polêmica e questionamento da constitucionalidade no contexto das finanças públicas e as normas aplicáveis aos Estados-membros, Distrito Federal e municípios. Entretanto, não é objetivo desta seção aprofundar a discussão jurídica inerente. Apenas fez-se a menção visando resguardar eventuais interesses e situar experiências emotivas no assunto, em debate até pelo menos o ano de 2015.

Por outro lado, tem-se a autonomia federativa em matéria de finanças públicas respeitada quando cada Constituição Estadual e cada Lei Orgânica Municipal preserva a prerrogativa de fixar os respectivos prazos para apresentar o Projeto de Lei da Lei Orçamentária Anual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Plano Plurianual.

Cada leitor ou leitora, portanto, poderá montar o seu quadro de referência e pela consulta e domínio do mesmo começar ou continuar na prática de exercer a cidadania mediante verificação da respeitabilidade dos prazos e/ou envolvimento direto no processo decisório das finanças públicas.

Em relação à UFSC, entidade na qual se localiza o Departamento de Ciências Contábeis e se elabora a construção do presente livro didático, a referência para montagem do quadro de tramitação orçamentária é: Constituição Federal; Constituição do Estado de Santa Catarina e; Lei Orgânica do Município de Florianópolis.

Ao pesquisar o assunto e detectar os artigos envolvidos surge a curiosidade pela sequência de datas e hierarquia coincidente. Nela se detecta que em função do federalismo fiscal o procedimento comum é a União terminar o seu Projeto de Lei antes das demais esferas de governo. Provavelmente o federalismo fiscal e a concentração de volume de recursos na União empurrem para depois a elaboração dos instrumentos orçamentários de Estados-membros e Municípios.

Prazos para o Plano Plurianual em diferentes esferas de governo:

REMESSA AO PODER LEGISLATIVO	PRAZO PARA O PODER LEGISLATIVO DEVOLVER AO PODER EXECUTIVO	BASE LEGAL VIGENTE	REFERÊNCIA
PLANO PLURIANUAL – 4 meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial (31 de agosto)	Até 22 de dezembro do exercício em que for encaminhado (EC 50 de 2006 que altera na União a sessão legislativa)	Art. 35, ADCT, na Constituição Federal de 1988 combinado com o art. 57 da Constituição Federal da mesma.	União
PLANO PLURIANUAL – 4 meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro do mandato estadual (31 de agosto)	Até 22 de dezembro do exercício em que for encaminhado (EC 44 de 2006 que altera no Estado de SC a sessão legislativa)	Art. 35, ADCT, na Constituição Estadual de 1989 combinado com o art. 46 da Constituição Estadual	Estado de Santa Catarina
PLANO PLURIANUAL – 8 meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro do mandato municipal (15 de abril)	Até 30 de maio do exercício em que for encaminhado	Art. 87, Resolução 811 de 03/12/2002 da Câmara Municipal de Florianópolis, combinado com o art. 47 da Lei Orgânica do Município	Município de Florianópolis

QUADRO 2 – Prazos para o Plano Plurianual
Fonte: Elaborado pelo autor

REMESSA AO PODER LEGISLATIVO	PRAZO PARA O PODER LEGISLATIVO DEVOLVER AO PODER EXECUTIVO	BASE LEGAL VIGENTE	REFERÊNCIA
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – 8 meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (15 de abril)	Até 17 de julho do exercício em que for encaminhado (EC 50 de 2006)	Art. 35, ADCT, na Constituição Federal de 1988 combinado com o art. 57 da Constituição Federal da mesma.	União
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – 8 meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (15 de abril)	Até 17 de julho do exercício em que for encaminhado (EC 44 de 2006)	Art. 35, ADCT, combinado com o art. 46 da Constituição Estadual de 1989.	Estado de Santa Catarina
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – 6 meses antes do encerramento do exercício financeiro quando for ano de Plano Plurianual (30 de junho) e 4 meses antes do encerramento do segundo período legislativo nos demais exercícios quando não for ano de Plano Plurianual. (30 de abril)	Até 15 de agosto do exercício em que houver encaminhamento, do ano de apresentação do novo Plano Plurianual. Até o final do primeiro período legislativo nos demais exercícios quando não for ano de Plano Plurianual (15 de julho, segundo a ELOM 11 de 2006)	Art. 87, Resolução 811 de 03/12/2002 da Câmara Municipal de Florianópolis, combinado com o art. 41 da Lei Orgânica do Município	Município de Florianópolis

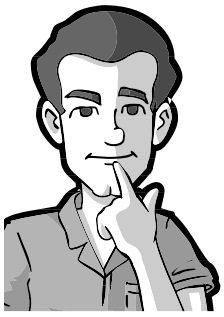
QUADRO 3 – Prazos para a Lei de Diretrizes Orçamentárias
Fonte: Elaborado pelo Autor

LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – 4 meses antes do encerramento do exercício financeiro (31 de agosto)	Até 22 de dezembro do exercício em que for encaminhado (EC 50 de 2006)	Art. 35, ADCT, combinado com o art. 57 da Constituição Federal de 1988.	União
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – 3 meses antes do encerramento do exercício financeiro (30 de setembro)	Até 22 de dezembro do exercício em que for encaminhado (EC 44 de 2006)	Art. 35, ADCT, na Constituição Estadual de 1989, combinado com o art. 46 da Constituição Estadual de 1989	Estado de Santa Catarina
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – 2 meses antes do encerramento do segundo período legislativo (15 de outubro)	Até 20 de dezembro do exercício em que for encaminhado (ELM 11 de 2006)	Art. 87, Resolução 811 de 03/12/2002, da Câmara Municipal de Florianópolis, combinado com o art. 41 da Lei Orgânica do Município	Município de Florianópolis

QUADRO 4 – Prazos para a Lei Orçamentária Anual nas diferentes esferas de governo
Fonte: Elaborado pelo autor

Deve-se ficar atento, uma vez que a fixação do período no qual o Poder Legislativo da respectiva esfera de governo é determinante para definir os prazos. Nesta pesquisa ficou confirmada uma série de mudança em relação ao que originariamente os mandamentos legais estabeleciam. Motivo? A União mudou por Emenda Constitucional o período na qual as reuniões legislativas aconteciam e isto desencadeou um processo em cascata.

Você foi convidado a participar, com base nos quadros anteriores e na sua formação cívica, do processo orçamentário. Foi visto que o orçamento participativo tem o papel didático de, gradativamente, envolver a participação comunitária, inclusive pelo convencimento direto dos vizinhos e das vizinhas.



Conforme os 12,76% detectados pela pesquisa realizada em 1995 e exposta por Fedozzi (2001, p. 142), na cidade de Porto Alegre, amigos, vizinhos e parentes participam do convencimento para que as pessoas participem nas reuniões e assembleias populares.

E quem não dispõe de metodologia de *orçamento participativo* no seu Município, como faz? Não se tem uma receita pronta. Contudo, um dos caminhos é frequentar a escola e procurar conhecimento político até entender o interesse coletivo como parte da sua própria reivindicação e acreditar que pode mudar a situação da sua comunidade agindo em conjunto com a sua gente.

Como você resolveu participar deste curso, já sabe que contabilidade é uma ciência social, e já deu o primeiro passo sabendo que ele é o mais importante de todos. Como reconhecimento ao seu mérito, oferta-se aqui um segundo passo: permitir que você possa saber qual é o seu lugar no quadrante do poder.

O quadrante do poder separa as empresas em duas fatias apenas. Também faz assim com as famílias e caracteriza-as dentro do modo de produção capitalista e hábitos comuns entre o setor privado e o governo. Lógico que não trata das exceções!

Por receita geral entende-se o conjunto de receitas efetivas e receitas por mutação patrimonial, típicas da administração direta e que são de forma desproporcional obtidas pelo Estado junto às famílias e às empresas. Deve-se estar vigilante no conceito de família e no conceito de empresa e não aceitar igualdade participativa na receita geral.

Dentre as famílias pode-se identificar dois extremos: Famílias com Apetite para o Poder Político-Partidário (FAPs) e Famílias Inibidas para o Poder Político-Partidário (FIPs).

Dentre as empresas de fins lucrativos pode-se identificar dois extremos: Empresas do Sistema de Planejamento (ESPs) e Empresas do Sistema de Mercado (ESMs).

No geral, as FAPs dispõem de instrumentos de convencimento, inclusive, a concessão de emissoras de TV, rádio AM e FM, jornais, revistas, capazes de difundir a ideia de que não há vantagens em participar da vida político-partidária e que os que lá participam são todos ruins, sem uma postura séria e mentirosos. Com isso, apenas algumas poucas famílias dominam a estrutura partidária nacional e conseguem manter, até com certa facilidade, o espaço privilegiado junto à estrutura de poder estatal.

Para maior acúmulo de influência, as FAPs aplicam seus haveres financeiros em empresas do tipo ESPs, geralmente com algum mercado prontamente receptivo. Este tipo de empresa, normalmente tem vários proprietários e cada um deles dispõe de uma parcela de poder de pressão junto aos gerentes e mandatários que comandam o Poder Executivo, dentro da estrutura estatal.

Isso facilita os contatos para defender seus interesses mais imediatos, tais como: participar das regras reguladoras do segmento de mercado em que atuam; acessar as linhas de financiamento a juros subsidiados; dispor de dados para facilitar importação de produtos superfaturados e exportação de produtos subfaturados de modo a reduzir o lucro operacional.

Em geral, são consistentes nos seus registros contábeis e a qualquer *operação pente-fino*, que porventura lhe seja imposta pelo sistema de fiscalização por amostragem dos agentes do Estado, tendem a reagir, recorrer do auto de infração e se não descaracterizá-lo postergam, por vários meios, o recolhimento devido para a receita geral do Estado.

Têm facilidade para praticar a corrupção ativa e obter vantagens junto aos gestores do setor estatal; estimulam o tráfego de influência para levar vantagem nas licitações, contratos e similares; estimulam o tráfego de influência para explorar os serviços públicos concedidos.

São competentes em convencer, se em risco de falência, que é preferível um subsídio estatal ante o fechamento de postos de trabalho (desemprego) e outros procedimentos otimizantes da exploração mercantil.

Seus membros e familiares não precisam entrar em filas para o atendimento das suas necessidades mais essenciais, pois com o seu poder econômico possuem: plano de saúde (hospitais e saúde preventiva), serviço de segurança privada; bons advogados contratados para encaminhar seus pleitos no campo jurídico.

Por outro lado, as FIPs têm dificuldade de filiar-se aos partidos políticos por estarem convictos de que serão tratados como traidores dos valores das pessoas comuns.

Temem serem confundidos com os *políticos* e serem olhados como indivíduos ruins, sem postura séria e mentirosos. Continuam conduzindo suas reivindicações de forma coletiva e no contato com o Estado o fazem, geralmente, através do Poder Legislativo ou de entidades do bairro onde residem.

Quando decidem montar uma empresa, ela é uma ESM devido ao pouco volume de capital financeiro disponível e nenhum mercado prontamente receptivo. Esta ESM é na forma de microempresa ou preferencialmente na informalidade (dentro da crença de que se pagar os tributos não haverá chances de progredir no negócio).

As ESMs dificilmente exportam e por trabalharem com pouco volume de capital financeiro tendem a pagar mais caro pelos insumos. Não possuem estrutura administrativa suficiente para se candidatarem, em condições competitivas, nas licitações, nos leilões, nos editais para explorar os serviços públicos concedidos. São vulneráveis nos seus registros contábeis e a qualquer operação pente-fino, que porventura lhe seja imposta pelo sistema de fiscalização por amostragem dos agentes do Estado, tende a encerrar o negócio, não dispondo sequer de poder de barganha para argumentar em função de fechamento de postos de trabalho (desemprego).

Seus membros e familiares precisam entrar em filas para o atendimento das suas necessidades mais essenciais, pois com o seu poder econômico não conseguem pagar aos planos de saúde (hospitais e saúde preventiva) nem ao serviço de segurança privada. Têm advogados contratados pelos Sindicatos e Associações que atendem de forma limitada aos pleitos, devido ao grande número de causas e à precariedade da especialização para tantos tipos diferenciados de demanda que lhes são encaminhadas.

No Brasil, segundo o livro *Os donos do poder* (FAORO, 2001) apenas algumas poucas famílias ocupam o espaço e restauram seus privilégios, quer na autocracia, quer na democracia:

> A autocracia autoritária pode operar sem que o povo perceba seu caráter ditatorial,só emergente nos conflitos e nas tensões, quando os órgãos estatais e a carta constitucional cedem ao real, verdadeiro e atuante centro do poder político. Em última análise a soberania popular não existe, senão como farsa, escamoteação ou engodo. Já na estrutura normativamente constitucional, democrática na essência, os detentores do poder participam na formação das decisões estatais mediante mecanismos de controle que atuam na participação popular. Não importa que o encadeamento que vai da cúpula à base esteja enrijecido por minorias diretoras, contanto que o circuito percorra a escala vertical. Este último sistema – normativamente constitucional e democrático – se ajusta ao quadro das elites, mais ou menos sujeitas ao controle, necessariamente preocupadas com as agências de comando, sejam os círculos eleitorais, as oligarquias estaduais entrosadas às oligarquias municipais, como na República Velha ou os partidos (FAORO, 2001, p. 829-830).

Em conclusão, a receita geral se faz por exercício do poder de coerção estatal e não somente pela adesão voluntária das ESPs; ESMs; FAPs e FIPs. O acesso e o atendimento das necessidades comunitárias ocorre de maneira desigual e com uso da receita geral. Você já está situado num dos quatro contextos? Entende que pode contribuir para mudar a situação e construir um pedacinho *novo e mais ético e moralmente apropriado* a ser vivenciado por seus filhos, filhas, netos, netas e outros entes da sociedade brasileira?

Discuta com seus colegas o resultado do seu pólo. Vocês são em maior quantidade de FIPs ou de FAPs? E as empresas nele localizada são mais ESPs ou ESMs?

Uma das formas de obter um melhor nível de atendimento é estar próximo ao poder real e junto aos partidos políticos. Quanto menor a quantidade de pessoas bem intencionadas nos partidos políticos, maior o espaço para os que lá já estão exercendo interesses diferentes dos seus. Independente do quadrante que você está, o essencial é tentar usar o orçamento público estatal para promover a mobilidade social, reduzir desigualdades no acesso a renda, favorecer a democratização do conhecimento e a liberdade de participar da construção do próprio futuro.

1.1.5 Componentes técnicos (União, Estados- membros e Municípios)

Recomendou-se, quando de uma das seções anteriores, o uso de um catalisador para abrigar as demandas da comunidade no interior da administração pública estatal. O modelo denominado Cadastro Projeto/Atividade/Operações Especiais será agora apresentado e explicado na tentativa de que você e alguns técnicos municipais possam entender e aplicar, na prática. Destarte, contará ao menos com uma ferramenta em prol da transparência orçamentária. O modelo serve para qualquer das esferas de governo no Brasil.

A opção, como se verá na Unidade 2, tem sido por focalizar as dimensões econômica e legal de cada órgão central do *Cadeado Democrático* fixando tecnicamente o tipo de cadastramento que entende ser adequado. A opção por simular uma situação típica de Municípios, aqui nesta seção, decorre da percepção de potencialidade e da constatação de que este segmento possui carência tecnocrática orçamentária, nas três esferas de governo.

Leia no AVEA o Cadastro PROJETO/ATIVIDADE/OPERAÇÕES ESPECIAS – Estudo de caso para Aplicação no Orçamento – Programa.

Como você percebeu, a perspectiva de uma nova obra no bairro, através de um projeto, pode lançar diversos olhares sobre a comunidade e com as múltiplas dimensões envolvidas no cadastro, planejar de forma substantiva, evitando o mau uso de recursos públicos.

Além do Cadastro de Projeto/Atividade/Operações Especiais aqui apresentado você poderá acessar no sítio eletrônico flaviodacruz.cse.ufsc.br/aulas o Manual do Plano Gerencial Federal e o Manual do Orçamento Estadual que serão comentados na Unidade 2 deste livro didático.

Saiba mais

Para os leitores ou leitoras interessados em ir além e estudar mais para aprofundar o conhecimento, lembre-se de que foi na Lei Federal 4.320, de 17 de março de 1964, que Angélico buscou inspiração para conceituar o orçamento. Portanto, é salutar visitar o glossário ao final desta unidade e fazer a leitura visando dominar, ainda mais, o conceito na parte inicial da Unidade 1. São recomendados, principalmente aos que forem seguir estudando ou queiram por outros motivos aprofundar seus conhecimentos no assunto, dois livros para cada seção desta unidade:

SEÇÕES NESTA UNIDADE 1	TÍTULO DO LIVRO	AUTOR E EDITORA INDICADOS
Conceitos	Orçamento público Contabilidade pública	James Giacomoni; Atlas João Angélico; Atlas
Tipos	Contabilidade governamental Orçamento participativo	Lino Martins da Silva; Atlas Luciano Fedozzi; Tomo
Ciclo orçamentário	Orçamento público Orçamento participativo	James Giacomoni; Atlas Julian Borba, Lígia H Luchmann; Insular
Tramitação legal	Contabilidade pública Contabilidade governamental	Heilio Kohama; Atlas Lino Martins da Silva; Atlas
Prazos e componentes técnicos	Manuais para Elaboração da LOA	www.planejamento.gov.br www.flaviodacruz.cse.ufsc.br/aulas

Além disso, acesse o endereço eletrônico <www.planejamento.gov.br> e leia "o que é orçamento" e complemente a leitura com o artigo "desempenho orçamentário de 2008" e no ***site*** <www2.camara.gov.br>, procure o ***link*** rádio câmara, e nele acesse os programas e busque pelas rádiosnovelas.

RESUMO DA UNIDADE

A Unidade 1 deste livro didático apresenta conceitos de orçamento público estatal, os tipos orçamentários, o ciclo orçamentário, bem como a tramitação legal e os prazos envolvidos que levam a proposta a ser transformada numa Lei Orçamentária Anual.

O planejamento, entretanto, deve atender princípios e dentre eles tem-se: previsão, unidade e aderência. Previsão requer que se definam os objetivos a alcançar, a estrutura e os recursos a implementar na execução e, sobretudo, alguma antevisão de como se vai supervisionar e acompanhar o desempenho. Unidade diz respeito a integridade e interligação dos instrumentos a aplicar. Aderência, por sua vez, significa que as diferentes repartições devam estar cientes e envolvidas na missão institucional da entidade, apesar de eventuais diferenças específicas do poder que representam.

No conceito de orçamento menciona-se quatro tipos de programas e eles estão associados com os desembolsos, significando aplicação concorrente dos recursos financeiros a ingressar. É necessário entender que custeio diz respeito ao conjunto de despesa necessária para manter funcionando a infraestrutura e outros suportes existentes no Estado.

Por outro lado, os investimentos são as despesas de longa duração ou capazes de gerar benefícios em exercícios futuros. Já as inversões financeiras são aplicações localizadas em capital social de outras entidades, geralmente pertencentes à administração indireta da própria entidade estatal. Por último, transferências, como o nome indica, consistem na entrega de recursos financeiros para que outros órgãos, fora da esfera própria da entidade, executem a despesa.

Ciclo orçamentário significa o tempo e os degraus que durante o processo orçamentário, os projetos de lei (LOA, LDO e PPA) percorrem até atingirem a etapa de execução e esta seja definitivamente aprovada por quem de direito.

Ciclo orçamentário significa o tempo e os degraus que durante o processo orçamentário, os projetos de lei (LOA, LDO e PPA) percorrem até atingirem a etapa de execução e esta seja definitivamente aprovada por quem de direito.

Ao contrário da visão contábil, na qual o período de execução do orçamento e as anulações, suplementações e outros créditos são o foco do controle, o ciclo orçamentário extrapola o exercício financeiro em função da obrigatoriedade da prestação de contas, tanto dos recursos obtidos por meio de convênio quanto os do próprio ente estatal, serem submetidos à aprovação pelos órgãos de controle (externo, interno e social).

Em se tratando de matéria orçamentária, a Constituição Federal impõe, a partir de 1989, a obrigatoriedade de coexistência de três instrumentos: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. A Lei Federal no. 4.320/64 já previa os componentes, inclusive trazendo em seus anexos quadros tecnicamente estruturados para abrigar os dados da proposta orçamentária. Entretanto, há de se relembrar que o orçamento-programa foi consolidado a partir de 1975 na administração pública estatal brasileira.

Como forma de organizar o contexto formador da proposta, a partir das unidades até o órgão centralizado, e permitir as relações que envolvem os três Poderes, tem-se prazos constitucionais e ritual específico para o orçamento. Cada esfera de governo tem autonomia para definir os seus prazos.

Atividades de Aprendizagem – 1

1) Assinale com C a alternativa que considerar correta e com F a alternativa que entender ser falsa, depois de ler atentamente as frases abaixo. Caso não consiga acertar mais do que 80% dentre as dez frases, recomendo que releia a Unidade 1 deste livro didático, até atingir este desempenho!

( ) 1.1 – Previsão, unidade e aderência não são princípios do planejamento vez que os mesmos servem exclusivamente para estabelecer limites de mobilização popular contrária aos interesses da gestão governamental.

( ) 1.2 – Custeio diz respeito ao conjunto de despesa necessária para manter funcionando a infraestrutura e outros suportes existentes no Estado.

( ) 1.3 – Investimentos são aplicações localizadas em capital social de outras entidades, geralmente pertencentes à administração indireta da própria entidade estatal.p aaa

( ) 1.4 – Dentre os tipos de orçamento, ***tipo Executivo*** é praticado quando a discussão, a votação e a aprovação da proposta orçamentária são realizadas no Poder Executivo e o Poder Legislativo participa apenas como elaborador da proposta.

( ) 1.5 – Quando a obediência ao que foi decidido pelo Poder Legislativo acontece ao ponto de seguir qualitativa e quantitativamente aquilo contido pelos programas integrantes do orçamento operacional tem-se o ***orçamento impositivo***

( ) 1.6 – Borba e Luchmann, que estudaram e analisaram as experiências de orçamento participativo desenvolvidas em Porto Alegre, destacam as instâncias formais de decisão, os mecanismos de escolha dos representantes populares e os critérios para a distribuição de recursos como as principais ***regras do jogo.***

( ) 1.7 – Retorno do Projeto de Lei ao Poder Legislativo, contendo as decisões da Casa Legislativa para receber a sanção ou o veto parcial ou o veto total do Poder Executivo faz parte do ***Cadeado Democrático*** contido na Unidade 1 e integra o sétimo degrau.

( ) 1.08 – O Plano Plurianual da União deve ser remetido ao Poder Legislativo quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro do mandato e devolvido por este para o Poder Executivo até 22 de dezembro do exercício em que for encaminhado (EC 44 de 2006).

( ) 1.9 – A Lei de Diretrizes Orçamentárias da União deve ser remetida ao Poder Legislativo oito meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido por este para o Poder Executivo até 17 de julho (término da primeira sessão legislativa, na forma da EC 50 de 2006).

( ) 1.10 – A Lei Orçamentária Anual da União deve ser remetida ao Poder Legislativo dois meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido por este para o Poder Executivo até 20 de dezembro do exercício em que for encaminhado (término da sessão legislativa, ELOM 11 de 2006).

Anotações

d m a

Unidade 2

Instrumentos De Planejamento Estatal

Nesta unidade, você tomará contato com os instrumentos adotados pela Constituição Federal de 1988 e confirmados, até o presente momento, pela legislação que lhe sucedeu, inclusive a Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). O Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) integram um conjunto que deve guardar compatibilidade entre si e servir ao planejamento governamental no Brasil.

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO ESTATAL

Trata-se do Plano Diretor (exigido para os municípios que possuam população superior a vinte mil habitantes e do Plano de Governo (instrumento comum na campanha eleitoral e mal disciplinado tecnicamente pela justiça eleitoral).

Entender o que é o PPA e o que são a LDO e a LOA, portanto, é o objetivo desta segunda unidade. O grau de complexidade destes instrumentos, evidentemente, são ditados por um mínimo de conteúdo técnico e por variações de acordo com o tamanho do Município, do Estado-membro, do Distrito Federal ou da estrutura da União.

Você já viu na Unidade 1 que os prazos são desiguais em relação ao aspecto de aprovação legislativa da proposta orçamentária quando se trata de instrumentos de curto e de longo prazo. Pode verificar, ainda, que os Estados-membros esperam pela composição do Projeto de Lei da União para dar a partida em alguns componentes da sua proposta. Por sua vez, os Municípios esperam tanto pela União quanto pelos Estados-membros. Isto é válido tanto para o PPA, quanto para a LDO e LOA.

Tem-se em continuidade ao modelo já apresentado na ***Unidade 1***, e que foi denominado cadastro orçamentário n. 42, a exploração de exemplos potencialmente decorrentes:

O Plano Plurianual do Município de Videira – SC [Lei 1.552/2005]

A Lei de Diretrizes Orçamentárias do Município de Videira – SC [Lei 2046/2008]

A Lei Orçamentária Anual do Município de Videira – SC [Lei 2082/2008]

Para acessar estas leis, consulte: www.flaviofacruz.cse.ufsc. Procure por aulas e nelas as leis aqui mencionadas.

1.2 PLANO PLURIANUAL (PPA)

Comumente se definem os prazos para o planejamento de acordo com as necessidades de aplicação dos recursos. Diante de iniciativas nas quais a troca de mandatos, com alternância de poder, determinava a interrupção de projetos e de atividades em andamento, baseada no argumento intrapartidário de que *"tudo que era da gestão anterior não presta"*, surgiu a proposta técnica de fazer o planejamento de longo prazo não coincidente com os mandatos eletivos.

Importante destacar que o Plano Diretor não era obrigatório naquela época, uma vez que o art. 182 da CF/88 somente foi regulamentado em 2001, com a Lei 10.2057 de 10 de julho. Além disso, para alguns entes estatais há um Código de Postura instituído, até mesmo como forma de amparar o disciplinamento da tributação sobre a produção e a circulação.

A ideia básica era quem assumir o mandato gerencia o seu primeiro ano respeitando o PPA do seu antecessor para, depois, durante o segundo ano em diante implementar o seu modelo de desenvolvimento. A concepção visava evitar: a) as obras paradas ou abandonadas para sempre; b) o descarte de materiais por conter logotipos e características da gestão anterior e, principalmente, criar uma cultura de continuidade organizacional.

Combater o hábito de praticar ciclo de governo ao invés de ciclo estatal parece ter sido o motivador para a criação do PPA como instrumento técnico no Brasil. Portanto, para as prefeituras municipais que têm eleições no ano X, terá o governante eleito assumindo o cargo em X1 e um novo PPA com vigência de X2 até X5. Sabendo-se que o mandato tem quatro anos (iniciando no ano de X1 e encerrando no ano X4) e que o ano X1 deverá ser conduzido pelo PPA elaborado pelo grupo gestor anterior.

No texto constitucional, editado em 1988, também conhecido como Carta Magna Cidadã, com referência ao PPA consta o seguinte:

> A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. (§ 10, art. 165 da CF 1988).

Cabe esclarecer o significado deste texto, uma vez que a prática com o sistema decisório centralizado precisa ser melhor entendida. Por regiões entende-se Norte, Nordeste, o Centro-Oeste, Sudeste e o Sul.

A composição inclui os Estados-membros e o Distrito Federal, causando interpretações diversas da realidade em função da precariedade no ensino da geografia nacional. Portanto, uma primeira necessidade de conhecimento é saber, por exemplo, que São Paulo fica na região Sudeste e não na região Sul, como boa parte dos brasileiros costuma citar.

> Logo, num primeiro momento, para ter um similar na sua unidade federativa, deve-se conhecer as regiões do seu Município, do seu Estado-membro ou do seu Distrito Federal! Uns têm vilas; outros distritos; outros bairros, porém nenhum ente estatal é politicamente unitário. Portanto, a ausência de PPA regionalizado atesta a inexistência de comprometimento técnico com este instrumento orçamentário.

Considerando-se que este curso atinge, potencialmente, diferentes estudantes em termos de Estado-membro pode-se ter como exemplo o quadro seguinte.

REGIÃO	ESTADOS COMPONENTES	QTDADE	REAL PERCENTUAL
Centro-Oeste	Brasília, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e Distrito Federal	4	*15 %*
Nordeste	Alagoas, Bahia, Ceará, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Sergipe, Piauí, Rio Grande do Norte	9	*35%*
Norte	Acre, Amapá, Amazônia, Pará, Rondônia, Roraima, Tocantins	7	*27%*
Sudeste	Espírito Santo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo	4	*15%*
Sul	Paraná, Rio Grande do Sul, Santa Catarina	3	*12%*
BRASIL		**27**	**100%**

QUADRO 5 – Composição das regiões do Brasil
Fonte: IBGE e adaptação do autor

Identificadas as cinco regiões e respectivas composições, cabe entender o que é uma diretriz e no que ela se diferencia dos objetivos. Quando entendida a diferenciação, aí se poderá evoluir nos conceitos complementares definindo-se qual o significado de uma meta, lembrando da fluidez da relatividade.

Pela quantidade de membros tem-se um determinado percentual demonstrado no quadro acima. Entretanto, caso sejam considerados dados acerca da quantidade de habitantes, renda *per capita*, ou área territorial ter-se-á mudança da expressividade de cada uma das regiões no contexto total**. Logo, muito cuidado deve ser tomado ao se escolher parâmetros comparativos.**

Vamos por partes! Diretriz pode ser definida como o aglomerado de critérios para agir e decidir, tendo por finalidade orientar e disciplinar os diversos aspectos envolvidos no processo de planejamento. Já o objetivo é aquilo que se deseja alcançar quando da execução de uma ou várias ações, devendo ser expresso numa forma a ser compreendida como um resultado pretendido ou não e que possa ser visto e entendido pelo povo.

Povo tem um sentido diferente do que um simples aglomerado de pessoas. Estude este assunto lendo o Texto 1, ***Conceito de Povo***, disponível em www.flaviodacruz.cse.ufsc.br. Procure por aulas e nelas o Texto 1. Nas leituras voluntárias.

Complicados estes conceitos, não é mesmo? Pois é... Quem sabe um exemplo não esclarece melhor, hein?

Considere que o transporte urbano tornou-se insuportável, devido ao excessivo número de veículos entulhando as ruas e o Ministério dos Transportes estabeleça como diretriz *estimular a instalação dos metrôs urbanos e restringir o trânsito de automóveis nos centros urbanos para as capitais brasileiras*. O objetivo? Melhorar a trafegabilidade das pessoas e diminuir o tempo que elas gastam com o deslocamento para o local de trabalho.

Naturalmente, não bastaria dar uma ordem para que a realidade se moldasse a esta nova forma de transporte urbano desejada ou esperar reação e aderência imediata desde o momento em que a notícia de financiar projetos nesta área seja vinculada.

Ter-se-ia que dispor de vários dados para conhecer os critérios de ordem logística que afetam as condições para a chegada e saída de pessoas: estrutura dos terminais; o ponto de desembarque central; as conexões com transportes no ônibus, nas *vans, nas peruas,* nos pontos de táxi e outras circunstâncias essenciais e influentes no processo.

Além disso, critérios teriam que ser revistos e em especial afetariam o fluxo de indivíduos. Alternativas como tentar adequar os horários de início e término de expediente aos períodos em que é menor a quantidade de veículos trafegando e a localização de linhas de trens urbanos para atendimento aos bairros mais populosos, dentre outras, necessitariam da pesquisa e dos estudos de adequação.

Agora que você entendeu a diferença entre a diretriz e o objetivo, pode-se conceituar uma meta. Meta é simplesmente a quantificação física de um objetivo. No exemplo aqui exposto, a meta poderia ser: ***obter a adesão de no mínimo metade das capitais brasileiras, sendo que nas regiões Sul e Sudeste*** a meta é no mínimo 70% e nas demais regiões do País o mínimo planejado é atingir 40%.

Voltando-se, agora, para ao estabelecido pelo texto constitucional, pode-se questionar se o exemplo atenderia ao dispositivo legal em comento. O que você opina?

Você percebeu que a iniciativa requer um amplo estudo para chegar até a formação do conjunto geral de critérios! Uma vez identificados deveriam ser sistematizados e consolidados num manual para servir de referência a todos os planejadores urbanos.

Notou, ainda, que deve existir admissibilidade de flexibilização em alguns pontos para respeitar as adaptações, diante de características próprias de cada capital. Portanto, é complicado estabelecer as diretrizes!

Por outro lado, o objetivo poderia ser mais detalhado: reduzir em 50% os espaços atualmente ocupados por automóveis nos centros urbanos e ampliar as calçadas para os pedestres caminharem em espaços duplicados em relação ao que atualmente lhes é disponibilizado.

Você percebeu que o objetivo está vinculado à diretriz numa parte e, além disso, almeja outros resultados independentes? Não percebeu?

Ora, para que os proprietários deixem os automóveis distantes do centro urbano devem dispor de meios de transportes alternativos e num grau de conforto adequado e no entendimento *(devidamente respaldado em pesquisa de opinião)* do Ministério dos Transportes a diretriz atenderá, neste aspecto, às necessidades dos usuários.

Entretanto, a ampliação dos espaços das calçadas poderia ser *transformar todas as ruas centrais em enormes calçadas para anular a possibilidade de alguns continuarem trafegando com seus carros por lá* e esta decisão vai colidir com a cultura local em respeitar e preservar a arquitetura e a tradição de ocupação detida *versus* pago pelo conforto de ir de automóvel até a porta do meu local de trabalho.

No exemplo foi possível perceber que a diretriz afeta várias dimensões e nisto quando se abordou o *TECLE-PSD* como componente do campo D no cadastro Projeto/Atividade/Operações Especiais, CADASTRO N. 0042, na Unidade 1 deste livro didático isto ficou evidenciado. Você também teve oportunidade de verificar abrangências interligadas e dependentes de um mesmo projeto.

Pode-se, ainda, notar o reflexo exercido pela evidenciação do impacto aditivo sobre o público-alvo como propriedade opcional na descrição do objetivo. Opina-se que quanto mais transparente e próximo do entendimento do cidadão e da cidadã maior a probabilidade de aceitação, aderência e cooperação.

No exemplo aqui apresentado é provável que:

"Melhorar a trafegabilidade das pessoas e diminuir o tempo que elas gastam com o deslocamento para o local de trabalho"

Seja menos entendível que:

"Reduzir em 50% os espaços atualmente ocupados por automóveis nos centros urbanos e ampliar as calçadas para os pedestres caminharem em espaços duplicados em relação ao que atualmente lhes é disponibilizado."

Por este e por outros motivos é que alguns gestores adotam o Orçamento Participativo ou os Seminários Locais ou Similares em que um grupo de usuários potenciais opina sobre as obras, instalações, equipamentos a serem incluídos num PPA.

A percepção técnica em consultar a população ou tomar as iniciativas diretamente em gabinetes depende do estilo de administração e das crenças de eficiência do grupo governante. Como você viu na Unidade 1, tem-se as FIPs em grande maioria alienada do processo decisório, sabendo-se que as FAPs e as ESPs não se afastam da dominância no contexto do poder.

Explorando-se o CADASTRO N. 0042, nota-se a necessidade de o planejamento anteceder a decisão de colocar este ou aquele projeto num PPA. Outro proveito daquele cadastro é lhe servir para identificar o que são despesas de capital. Importante lembrar que as diretrizes, os objetivos e as metas, na abordagem do art. 165 da CF, *devem ser estabelecidos para as despesas de capital e outras delas decorrentes.*

Costuma-se afirmar que edificar um prédio para abrigar um posto de saúde é uma despesa de capital. Porém, você deve estar se perguntando: qual o conceito que sustenta esta afirmação?

Recorrenda-se consultar o Manual da Despesa Nacional instituído pela Portaria Interministerial n. 3, em que se tem: *"aquelas que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital"* (2008, p.73). No mesmo documento legal, tem-se a incorporabilidade e a alteração de funcionalidade do bem, como características a considerar na classificação das despesas de capital.

> Nem todas as despesas de capital são consideradas incorporáveis e classificáveis como despesas orçamentárias não efetivas, pois algumas transferências de capital podem servir para causar um decréscimo patrimonial ou mera reposição do(s) bem(s) envolvido(s).

A pouca durabilidade dos itens e o seu consumo imediato são determinantes para definir e classificar uma despesa como sendo pertencente às despesas correntes.

Difícil é entender o conceito "e outras dela decorrentes". Em princípio, as despesas correntes estão ligadas a uma origem na qual é possível detectar a despesa de capital. Algumas são explícitas e diretamente identificadas fisicamente e outras de difícil detecção da identificação ou dependência.

No caso do CADASTRO N. 0042 o prevalecente é a condição de operacionalidade de um posto de saúde. Pode-se, explicitamente, identificar as despesas correntes capazes de possibilitar o funcionamento:

- pessoal;
- equipamentos de curta duração ou valor monetário reduzido;
- material de consumo, inclusive medicamentos;
- serviços de vigilância;
- outros elementos de despesa comuns na rede de postos de saúde já existente.

Cruz apresentou em Madrid, durante o Congresso Internacional de Custos, realizado em 1993, e posteriormente publicou no livro de auditoria governamental, aspectos da interligação entre os investimentos e os custos da operacionalidade. Pode-se, a partir desse estudo, admitir que as despesas correntes existem para atender necessidade de funcionamento e operacionalidade da entidade. Além disso, há um endereço físico no qual ocorre o consumo ou a absorção de cada item envolvido, seja ele fração de um bem ou de um serviço (2007, p. 123).

Explorando o exemplo do Plano Plurianual do Município de Videira – SC para o período 2006-2009 (Lei Municipal 1.552/2005), pode-se extrair os seguintes exemplos:

Legislação

Art. 4° Durante o período de vigência do presente Plano Plurianual, as alterações ou inclusões de projetos e atividades somente poderão ser promovidas mediante lei específica.

Art. 5° As prioridades de cada exercício serão estabelecidas em audiência pública, para serem incluídas na Lei de Diretrizes Orçamentárias de cada exercício e na Lei Orçamentária Anual, respeitando o disposto no art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Art. 6° Os investimentos em Obras e Instalações, constantes do Plano Plurianual, somente poderão ser iniciados com prévia inclusão na Lei de Diretrizes Orçamentárias, ou com lei específica que autorize a sua inclusão.

Art. 7° As ações, constantes nos anexos deste Plano, a serem executadas através de recursos de convênios, têm seus valores fixados pelo valor da contrapartida.

Art. 8° Os Projetos de Obras em andamento terão sempre prioridade sobre os demais.

No art. 4º tem-se, salvo melhor juízo, a possibilidade de incluir novos projetos e atividades pela lei ordinária. Esta diretriz torna-se ao mesmo tempo uma forma de flexibilizar o orçamento no sentido de contemplar novas demandas surgidas ao longo do quadriênio e, quando não vinculada com autênticas audiências públicas, torna-se um risco para o rompimento das prioridades do PPA.

O art. 5º trata, salvo melhor juízo, da redefinição, ano a ano, das prioridades e faz pela via da LDO um meio para a compatibilidade legalmente exigida entre PPA/LDO/LOA. Entretanto, não explicita a necessidade de os projetos e atividades, incluídos ou alterados, serem submetidos ao mecanismo da audiência pública. Corre-se o risco de levar para a consulta popular somente o original do PPA, descaracterizando a efetividade e a abrangência das audiências públicas.

Quando o art.6 º admite, salvo melhor juízo, em paralelo à LDO, a cobertura por lei específica para o início de obras e instalações, tem-se a possibilidade de não transitar em audiência pública o que é nocivo para a transparência da gestão, embora possa ser útil para atendimento de demanda autêntica, urgente e de interesse comunitário.

Pelo que está estabelecido no art.7º, salvo melhor juízo, esclarecem o procedimento inclusivo dos valores no PPA quando os projetos e atividades possuem, além da Prefeitura, outros financiadores. Parece prudente e legalmente correto constar apenas o valor da contrapartida. Entretanto, cria uma dúvida sobre o meio pelo qual o contribuinte e os habitantes tomam conhecimento do valor global do projeto ou atividade.

Caso inexista um CADASTRO ORÇAMENTÁRIO, os valores estarão distantes (prestação de contas de convênios: **a**) com o Estado-membro; **b**) com a União; **c**) com outras entidades públicas ou privadas. Sabe-se da dificuldade ou impossibilidade da população acessar e consolidar todos os valores nas diversas fontes de recursos.

Há outro componente que pode ser associado ao nosso exemplo. A Lei 1.552/2005 é complementada por três anexos nos quais se espera que estejam contidos os projetos e atividades do PPA 2006-2009. O *software* em que se faz a exposição da lei não traz estes anexos apropriadamente disponibilizados aos municípios ou outros interessados em acessá-lo, prejudicando a transparência e, inclusive, o estudo do assunto lá contido.

E a regionalização? Pelo que foi possível verificar nos nove artigos da Lei 1552/2005 não há menção alguma para este quesito fundamental.

Na continuidade da pesquisa sobre as leis (acessadas em 21 de julho de 2009) e na intenção de melhor exemplificação, verificou-se a Lei Orgânica Municipal, o Plano Diretor de Videira e o Código de Postura.

Pela Lei Orgânica Municipal, a respeitar o contido no art. 105, a seguir transcrito, deveria existir o PPA regionalizado:

> Artigo 105 – A elaboração e a execução da Lei Orçamentária Anual e do Plano Plurianual obedecerão as regras estabelecidas na Constituição Federal, na Constituição do Estado, nas normas do Direito Financeiro e Orçamentário.

> Parágrafo Único – O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

No Código de Posturas identifica-se a divisão territorial urbana que, potencialmente, pode ser entendida como regionalização:

> Art. 88 – Não é permitido conservar água estagnada nos quintais ou pátios dos prédios situados na Sede e nas áreas urbanas de Anta Gorda e São Pedro.
>
> Parágrafo único – As providências para o escoamento das águas estagnadas em terrenos particulares competem aos respectivos proprietários, que as executarão dentro do prazo que lhe for marcado na intimação.

O Plano Diretor oferece confirmação no divisionismo urbano, reforçando aquilo que, potencialmente, pode ser entendido como regionalização:

> Art. 41 - O território do município de Videira fica subdividido em cinco macrozonas:
>
> I – Macrozona Rural;
>
> II – Macrozona Urbana de Anta Gorda;
>
> III – Macrozona Urbana de São Pedro;
>
> IV – Macrozona do Corredor de Uso Turístico;
>
> V – Macrozona Urbana da Sede.

Para quem estranhou o *salvo melhor juízo* tem-se sempre a possibilidade de outra versão típica local fora do alcance dos pesquisadores, uma vez que, como diz o ditado popular, *Quem conhece a taba é o caboclo...* ou... *O olho do dono é que engorda a boiada*. Portanto, o que aqui se apresenta tem apenas fins didáticos, não servindo como juízo de valor definitivo do fato evidenciado.

O grau de complexidade dos instrumentos orçamentários, como já afirmado, fica determinado por um mínimo de conteúdo técnico e por variações de acordo com o tamanho do Município, do Estado-membro, do Distrito Federal ou da estrutura praticada pela União. Entretanto, aspectos como regionalização e transparência são essenciais na área estatal da administração direta.

2.2.1 LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

A LDO deve ser apresentada anualmente e até o final do primeiro semestre, conforme prazo previsto na legislação própria, para orientar a elaboração da LOA. Outro papel, como se viu na seção anterior, é o de fazer a compatibilização entre o PPA e a LOA.

No primeiro ano do mandato, o prazo para elaboração da LDO torna-se incompatível, sob o ponto de vista técnico, com o outro prazo estabelecido para o PPA, obrigando que na Lei Orgânica dos Municípios devam ser adaptadas as datas. Conforme você pode perceber na Unidade 1, quando o assunto é exemplificado naquilo demonstrado com os prazos adotados no Município de Florianópolis, esta questão foi devidamente equacionada.

Pelo texto constitucional de 1988, segundo o art. 165:

> A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente; orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das instituições financeiras oficiais de fomento.

Posteriormente, quando surgiu a LRF, houve um significativo reforço valorizando a LDO, que trouxe em seu art.4o a obrigatoriedade para abordar diversos temas no planejamento público estatal. Impondo: a) que seja tratado das metas fiscais e dos riscos fiscais; b) que estabeleça normas para o controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com os recursos dos orçamentos; c) critérios e formas de limitação de empenho quando cabíveis; d) outras providências para manter ou reconduzir a situação para um equilíbrio entre receitas e despesas.

Continua-se com o contato direto com modelos, agora de Lei de Diretrizes Orçamentárias: **a**) o Cadastro Orçamentário NR. 0042, da Unidade 1; **b**) a Lei de Diretrizes Orçamentárias de Videira – SC [Lei 2.046/2008] para o exercício de 2009.

Você pode encontrar essas diretrizes no ***site***: www.flaviodacruz.cse.ufsc.br. Procure por aulas e nelas a LDO 2.046/2008

Note que no CADASTRO N. 0042, *Unidade 1*, há duas fontes de recursos para financiar a obra e metade vem por convênio a fundo perdido. O equilíbrio exige um projeto completo e se inexiste recursos próprios para cobrir totalmente uma obra o ente estatal deve recorrer ao instituto comum *"política do chapéu na mão"*.

Você deve estar se perguntando: O que é esse tal de chapéu na mão?

É o fato de prefeitos e governadores mendigarem nos Ministérios algum recurso de convênio e com a interveniência dos deputados federais e dos senadores alcançarem êxito. Sabe-se da existência do **portal de convênios** e da possibilidade técnica de rastrear a candidatura eficiente e apropriada à obtenção dos recursos postados em cada Ministério.

Acredita-se no êxito relativo do caminho técnico e aí cabe o planejamento e um projeto competente e bem elaborado. Entretanto, caso se tenha a oportunidade do complemento da representação legislativa e da amizade dentro do corporativismo imposto pela tecnocracia, aumentam as possibilidades de liberação e aprovação do pleito.

Nas transferências voluntárias, tem-se esta prática raramente citada em livros e explorada academicamente. Porém, a proposta aqui é transmitir um pouco da realidade conhecida e amplamente divulgada, conforme as Comissões Parlamentares de Inquérito (CPIs), *outdoors* e até exposições televisivas demonstrando o assistencialismo praticado por parlamentares.

Outra exploração do exemplo contido no CADASTRO N. 0042 é a necessidade de domínio mínimo das etapas que ligam o planejamento com o orçamento antes de convocar uma audiência pública. Nesse sentido os cinco passos das *ETAPAS DO PLANEJAMENTO DE GABINETE* lá exemplificados oferecem algumas dicas.

Alerta-se, entretanto, para o quarto e quinto passos, nos quais devem preponderar a humildade em sugerir prioridade durante a audiência pública ao invés de determinar definitivamente. Deve-se, também, ter o devido cuidado na exposição da evolução física para implementar a ação, uma vez que os questionamentos nesse sentido costumam surgir durante as audiências públicas.

Por outro lado, explorando o exemplo da LDO do Munipio de Videira – SC para o exercício financeiro de 2009 (Lei Municipal 2.046/2008) pode-se extrair os seguintes exemplos:

Legislação

Art. 7º Os estudos para definição dos Orçamentos da Receita para 2009 deverão observar os efeitos da alteração da legislação tributária, incentivos fiscais autorizados, a inflação do período, o crescimento econômico, a ampliação da base de cálculo dos tributos e a sua evolução nos últimos três exercícios.

Parágrafo Único – Até 30 dias antes do encaminhamento da Proposta Orçamentária ao Poder Legislativo, o Poder Executivo Municipal colocará à disposição da Câmara Municipal e do Ministério Público, os estudos e as estimativas de receitas para o exercício subsequente, inclusive da receita corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo, conforme o art. 12, § 3º da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF.

Art. 8º Se a receita estimada para 2009, comprovadamente, não atender ao disposto no artigo anterior, o Legislativo, quando da discussão da Proposta Orçamentária, poderá reestimá-la, ou solicitar do Executivo Municipal a sua alteração, se for o caso, e a consequente adequação do orçamento da despesa.

Art. 9º Na execução do orçamento, verificado que o comportamento da receita ordinária poderá afetar o cumprimento das metas de resultados primário e nominal, os Poderes Legislativo e Executivo, de forma proporcional às suas dotações, adotarão o mecanismo da limitação de empenhos e movimentação financeira nos montantes necessários, para as seguintes dotações abaixo:

I – projetos ou atividades vinculadas a recursos oriundos de transferências voluntárias;
II – obras em geral, desde que ainda não iniciadas;
III – dotação para combustíveis destinada à frota de veículos das Secretarias de Obras, Serviços Urbanos, Agricultura e Meio Ambiente, e outras Secretarias que não executam serviços de caráter relevante

No art. 7º tem-se, salvo melhor juízo, as orientações fundamentais para a estimativa de receita. Apenas não está indicado qual o indexador usual e neste sentido cabe comentar ser o IGP(di) e o IPCA os preferidos pelos orçamentistas em geral. Sabe-se da existência de revista especializada no acompanhamento dos indicadores brasileiros, em que as projeções são até doze meses futuros.

Você poderá obter noções de como acompanhar a evolução inerente no endereço eletrônico: www.suma.com.br

O art. 8º alerta para o comprometimento da Câmara Municipal na revisão da estimativa da receita e no zelo pelo equilíbrio orçamentário, contribuindo para gerar um hábito incomum, já que a praxe do Legislativo costuma ter preocupação centrada nas emendas sobre a despesa fixada.

Da leitura do contido no art. 9º pode-se, salvo melhor juízo, verificar ser preocupação manter o equilíbrio orçamentário, estabelecendo nitidamente condições para atingir o resultado primário positivo. Isto significa que as receitas orçamentárias (exceto as de origem financeira) devam superar, quando da execução, as despesas orçamentárias (exceto as financeiras).

A composição específica poderá ser vista no *anexo VII LRF/RREO* demonstrativo, este, anualmente revisto por Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Ainda no art. 9º verifica-se, salvo melhor juízo, a nitidez das opções de *corte orçamentário ou contingenciamento* explicitamente definidos. Merece atenção complementar o fato de mencionar a expressão *que não executam serviços de caráter relevante* quando trata de veículos de algumas Secretarias Municipais. Seria importante providenciar outra expressão menos contundente ou citar algum marco regulatório para o assunto, evitando fazer supor que em situação normal há uma frota de veículos prestando serviços irrelevantes.

No tocante a despesa orçamentária tem-se a destacar os seguintes exemplos:

Legislação

Art. 12 Os investimentos com duração superior a 12 (doze) meses só constarão da Lei Orçamentária Anual se contemplados no Plano Plurianual (art. 50, § 50 da Lei Complementar no 101/2000 – LRF).

Art. 13 O Chefe do Poder Executivo Municipal estabelecerá até 30 dias após a publicação da Lei Orçamentária Anual, a programação financeira das receitas e despesas e o cronograma da execução mensal para suas Unidades Gestoras (art. 80 da Lei Complementar no 101/2000 – LRF).

Art. 14 Os projetos e atividades priorizados na Lei Orçamentária para 2009 com dotações vinculadas a recursos de transferências voluntárias, operações de crédito, alienação de bens e outros, só serão executados e utilizados a qualquer título, se ocorrer ou estiver garantido o seu ingresso no fluxo de caixa, respeitado ainda o montante ingressado ou garantido (art. 80, parágrafo único e art. 50, I, da Lei Complementar no 101/2000 – LRF).

Cabe perceber o papel das diretrizes orçamentárias aqui exemplificadas no disciplinamento da gestão orçamentária conectada com o monitoramento financeiro. Num primeiro momento, pelo art. 12 obriga-se qualquer investimento com prazo superior a doze meses a transitar pelo PPA, reforçando a atualização e valorizando aquele instrumento.

A obrigatoriedade de adotar cronograma de desembolso já constava da Lei 4.320/1964, sem que fosse cobrada a efetividade do cumprimento ao recomendado pelos art. 47 e 48 por parte de órgãos de controle. Agora, após a vigência da LRF, o assunto passou a ser objeto de monitoramento e, salvo melhor juízo, graças aos balanços e demonstrativos intermediários. A prática, determinada pelo art. 13, é relevante para tranquilizar e permitir segurança de execução das ações em unidades gestoras. O envolvimento da autoridade maior na entidade parece ser fundamental para garantir eficácia, uma vez que a hierarquia paralela não costuma ser exitosa em normas desta espécie.

O respeito ao fluxo de caixa, previsto pelo art. 14, e o monitoramento sobre o efeito financeiro das despesas fixadas, salvo melhor juízo, expressam o zelo em confirmar viabilidade financeira antes de liberar parcelas orçamentárias setoriais. O implemento de condição por terceiros, caso frustrado, poderia comprometer os objetivos da disciplina prevista nos artigos anteriores.

SAIBA MAIS

Para verificar modelos de cronograma de desembolso aplicável em Prefeituras Municipais recomenda-se consultar o apêndice do livro comentários a Lei 4.320 comentada, publicado pela Editora Atlas

Tem-se necessidade de complementos importantes para garantia da credibilidade popular da administração pública estatal no Brasil. Opina-se que nenhum deles é tão importante quanto o controle de custos unitários pelas entidades da administração direta. Nesse sentido e para os realmente envolvidos na melhoria da gestão das finanças públicas e a favor do contribuinte, recomenda-se estudar o assunto e consultar as obras indicadas ao final desta seção, na Unidade 2.

2.3 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

A LOA representa o orçamento operacional e tem um significado amplo para o setor público estatal porque é autorizativo para as ações financeiras posteriores. Ao contrário do que ocorre em empresas privadas, em que se faz o orçamento de forma opcional, na administração pública direta ele é obrigatório e determinante.

Como visto nas seções anteriores, deve guardar compatibilidade diante do PPA e da LDO. Por não ser impositivo, admite um forte intervencionismo e domínio do Poder Executivo que o adapta ao seu estilo de gestão e conveniência do grupo mandatário até onde a LOA possibilita.

A opção em adotar o regime decisório autorizativo faz da LOA um instrumento orçamentário dependente, por demais, dos créditos adicionais. Em nome da flexibilidade orçamentária muito do que foi previsto em termos de receita e de despesa deixa de ser executado ou o é em baixas proporções diante da anterior intenção do Poder Legislativo.

Na Unidade 4 deste livro didático você tomará conhecimento dos conceitos e das formas com que se estabelecem os créditos adicionais e o nível de influência que exercem. Aqui, quando exemplificado o modelo de LOA, poderá ler a respeito de uma alternativa tomada num determinado Município e julgar o grau de competência transferida ao Prefeito.

A Lei Federal 4.320/1964 consigna os componentes obrigatórios do Projeto de Lei orçamentário e referida prática já se consolidou ao longo de mais do que quatro décadas de prática no Brasil:

Legislação

Conteúdo e Forma da Proposta Orçamentária

Art. 22. A proposta orçamentária que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo nos prazos estabelecidos nas Constituições e nas Leis Orgânicas dos Municípios, compor-se-á:

I – Mensagem, que conterá: exposição circunstanciada da situação econômico-financeira, documentada com demonstração da dívida fundada e flutuante, saldos de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis; exposição e justificação da política econômica-financeira do Govêrno; justificação da receita e despesa, particularmente no tocante ao orçamento de capital;

II – Projeto de Lei de Orçamento;

III – Tabelas explicativas, das quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas e para fins de comparação:

a) A receita arrecadada nos três últimos exercícios anteriores àquele em que se elaborou a proposta;

b) A receita prevista para o exercício em que se elabora a proposta;

c) A receita prevista para o exercício a que se refere a proposta;

d) A despesa realizada no exercício imediatamente anterior;

e) A despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta; e

f) A despesa prevista para o exercício a que se refere a proposta.

IV – Especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais, em têrmos de metas visadas, decompostas em estimativa do custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhadas de justificação econômica, financeira, social e administrativa.

Parágrafo único. Constará da proposta orçamentária, para cada unidade administrativa, descrição sucinta de suas principais finalidades, com indicação da respectiva legislação.

Cabe destacar alguns aspectos relevantes para a operacionalidade da LOA que nascem no Projeto de Lei: a comparabilidade entre realizado e o que se pretende realizar; a opção pelo histórico trienal; a necessidade de expor metas decompostas em custos; a exigência de multidimensionalidade para as justificativas; a apresentação da efetividade e da finalidade das unidades administrativas contempladas com dotações fixadas.

Quando da LRF foram acrescidas novas exigências e outros complementos, reforçando ou repetindo a matéria já tratada na CF/88, a saber:

a. adequação da programação orçamentária diante dos objetivos e metas contidas no Anexo de Metas e do Anexo de Riscos Fiscais;

b. necessidade de conter reserva de contingência (*mecanismo criado originalmente no ano de 1969*) para enfrentar os passivos contingentes e outros riscos fiscais, com aplicabilidade alternativa, quando possível, disciplinada na LDO;

c. necessidade de tratar separadamente o refinanciamento da dívida pública;

d. ser acompanhada de demonstrativo do efeito sobre receitas e despesas decorrentes de isenções e outros benefícios fiscais, bem como das medidas de compensação para cobrir renúncia de receitas e aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.

Deve-se prestar atenção ao fato de que uma única lei deve conter o orçamento de seguridade social, o orçamento fiscal e orçamento de investimento das estatais. Poder-se-ia, a partir da leitura do art. 165, parágrafo quinto, transcrito a seguir, entender equivocadamente de fazê-lo mediante a aprovação de três leis ordinárias?

Legislação

A lei orçamentária anual compreenderá:

I – o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;

II – o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.

Contando com a leitura do texto constitucional, aqui transcrito, pode-se concluir pela singularidade e unificação do marco regulatório e este contendo ao mesmo tempo as três modalidades de orçamento que integram a mesma LOA.

Pelo CADASTRO N. 0042 pode-se verificar, consultando o campo B, que há para os projetos a possibilidade de distribuir por diferentes exercícios financeiros e nota-se uma característica comum para as obras na qual mais do que uma LOA são envolvidas com o mesmo PPA.

No exemplo, que consta da Unidade 1, são apenas os primeiros 100 m² da edificação que interferem na LOA do ano de 2006, ficando 120 m² para o ano de 2007 e 80 m² para o ano de 2008, perfazendo 320 m². Então, no exemplo em referência, apenas uma edificação ocupa três diferentes LOAs vinculadas ao mesmo PPA.

Pode-se, ainda, constatar que a dimensão temporal do CADASTRO N. 0042 segrega os diferentes períodos de PPA para contemplar projetos cuja execução aconteça a longo prazo. Há espaço para registrar projetos que ocupem até três PPAs.

Explorando o exemplo da LOA do Município de Videira – SC para o exercício financeiro de 2009 (Lei Municipal 2.082/2008) pode-se extrair os seguintes exemplos:

Legislação

Art. 11 O Poder Executivo Municipal está autorizado, nos termos do art. 7º da Lei Federal nº 4.320/64, a abrir créditos adicionais suplementares, até o limite de 50% (cinquenta por cento) da receita estimada para o orçamento, utilizando como fontes de recursos:
I – O excesso ou provável excesso de arrecadação, observada a tendência do exercício;
II – A anulação de saldos de dotações orçamentárias desde que não comprometidas;
III – Superávit financeiro do exercício anterior.
Parágrafo Único – Excluem-se deste limite, os créditos adicionais suplementares, decorrentes de leis municipais específicas aprovadas no exercício.

Art. 12 As despesas por conta de dotações vinculadas a convênios, operações de créditos e outras receitas de realização extraordinária só serão executadas ou utilizadas de alguma forma, se estiver assegurado o seu ingresso no fluxo de caixa.

Art. 13 Os recursos oriundos de convênios não previstos no orçamento da receita, ou o seu excesso, poderão ser utilizados como fontes de recursos para abertura de créditos adicionais suplementares de projetos, atividades ou operações especiais por ato do Chefe do Poder Executivo Municipal.

> **Art. 14** Durante o exercício de 2009 o Poder Executivo Municipal poderá realizar Operações de Crédito para financiamento de programas priorizados nesta Lei, de acordo com os limites estabelecidos na capacidade de endividamento da Prefeitura.

Ações orçamentárias são afetadas pela dinâmica com que as atividades nas diferentes entidades e famílias ocorrem. Além disso, como já se mencionou acima, há a vontade do grupo de gestores associada com as diretrizes do partido político e/ou da coligação partidária a interferir na operacionalidade.

O consenso para implementar as diversas dotações nem sempre é situado apenas na disponibilidade financeira. Como visto na Unidade 1, os interesses entre FIPs, FAPs, ESMs, ESPs tendem a exercer pressões de diferentes níveis de impacto sobre a estrutura de governo, com efeitos operacionais mais intensos sobre o Poder Executivo.

Preventivamente, cabe alertar que o art. 11 traz para uma larga fatia da LOA para ser gerenciada por Decreto do próprio Poder Executivo. Ao admitir que o equivalente a metade da receita estimada seja parâmetro para as suplementações concede, salvo melhor juízo, poderes exagerados ao Prefeito em exercício. **Há um padrão para isso?** Sim. A praxe era ir até 25% da receita estimada e, a partir daí, somente com nova autorização constante de lei específica.

Por que os 50% parecem ser elevados? Porque com o equilíbrio entre receitas e despesas e com o uso de técnicas adequadas na previsão orçamentária, por força de exigências da LRF, há uma tendência para que metade das dotações fixadas pela LOA fiquem sujeitas a suplementação. Com a inflação anual de preços estabilizada, na média, em até dois dígitos (*menor do que 10% ao* ano) tem-se, salvo melhor juízo, liberdade orçamentária exagerada para o Poder Executivo expandir quantitativamente as despesas.

Nos art. 12 e 13 da LOA, nota-se a atitude preventiva no sentido de impedir que o Poder Executivo venha a assumir compromissos com empenho e outros decorrentes de recursos dependentes das transferências voluntárias incertas ou de empréstimos incertos.

Embora o art. 43 da Lei 4.320/1964 não contemple diretamente os recursos de convênios como fonte de cobertura orçamentária, eles são tecnicamente admitidos pelo sistema de controle externo, diante da possibilidade do volume e da época de liberação por parte do Estado-membro ou da União ocorrerem após a aprovação da LOA, o uso desta fonte de cobertura.

O art. 14 traduz a intenção operacional para realização de operação de crédito sem que especifique precisamente a aplicabilidade pontual. Opina-se ser arriscado que a LOA suporte e ampare a generalidade para este comprometimento de parte dos recursos de orçamentos futuros em função dos ônus financeiros gerados.

Mesmo com a existência do art. 14, entende-se prudente que cada financiamento a ser contratado ou assumido diante de instituições de crédito transite pelo Poder Legislativo. Além das exigências legais (art. 30 e vizinhos da LRF, Resolução 40, Resolução 43 e legislação complementar) há que ser analisada a relação custo/benefício e a opção de aplicabilidade envolvida.

Como evolução e para estudos futuros, recomenda-se consultar o CADASTRO 0042, no qual são acrescentados – à luz das três seções desta Unidade 2, e fundamentando-se no modelo do ***Plano Gerencial Federal***, assuntos a serem tratados na seção seguinte.

2.4 PLANO GERENCIAL FEDERAL E PLANO DE ACELERAÇÃO DO CRESCIMENTO (PAC): COMPATIBILIDADE, MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO

Com a LRF sendo praticada na União a partir da gestão 2003-2007, houve, por parte da estrutura técnica do Ministério do Planejamento, a tentativa de gerenciar com agilidade a operacionalidade da LOA e, ao mesmo tempo, criar uma rede de contatos para monitorar as fases do processo. A pessoalidade e a responsabilidade por gerenciar as ações orçamentárias parece ter sido a novidade trazida.

Para entender o Plano Gerencial Federal é necessário conhecer alguns conceitos que foram confirmados quando da edição do ***Manual da Despesa Nacional*** (instituído pela Portaria Interministerial n. 3, de 14/10/2008).

Naturalmente, o aperfeiçoamento e as adaptações implementadas ao longo deste meio século que afasta o momento atual daquele marco técnico de 1975 trouxeram inovações com os aperfeiçoamentos e, inclusive, alguns equívocos próprios do processo.

Sabe-se que a mídia costuma mencionar com frequência o PAC e este é o herdeiro privilegiado do Plano Gerencial Federal. Portanto, a consulta tende a ser mais aprazível se você preferir o PAC.

Convida-se o leitor para uma análise preliminar do Plano Gerencial Federal e transcreve-se, aqui, o longo trecho do *Manual da Despesa Nacional*, ligado com os conceitos essenciais a quem deseja conhecer referido mecanismo.

Pratique

Quem se dispuser a ler tudo tem seu mérito investigativo ou curiosidade pessoal atendido. Entretanto, acredita-se que o mais adequado é adotar os seguintes procedimentos:

a) acessar na *internet* o sítio eletrônico (disponível em www.flaviodacruz.cse.ufsc.br/aulas) e lá obter o Decreto que instituiu o Plano Gerencial Federal, bem como o manual;

b) estudar, no manual, os três anexos (Bloco I, o Bloco II e o Bloco III);

c) com o auxílio dos conceitos e exemplos transcritos do *Manual da Despesa Nacional* e aqui apresentados, tentar preencher os três blocos do Plano Gerencial Federal, simulando situações, tendo como referência o Caso do posto de saúde (CADASTRO N. 0042, da Unidade 1).

Referido exercício pode ser uma iniciativa intercambiável com os colegas que cursam esta disciplina com as seguintes vantagens:

1) propiciar nota como atividade;

2) desafiar a sua criatividade e curiosidade no assunto;

3) conhecer o meio pelo qual o SIGPLAN admite inserções no Plano Plurianual da União, verificando se admite ou não acesso público;

4) deter uma oportunidade de experimentar didaticamente conceitos típicos da área orçamentária e associá-los com algum tipo de prática vivenciada ou imaginada.

Atenção

Esta atividade integra a composição da nota da disciplina, com participação em 10%.

Pendência: Encaminhar a atividade para o AVEA na data estabelecida pelo tutor. Confirmar o critério geral de nota aplicável nesse curso.

Você deverá ler atentamente as classificações estabelecidas no *Manual da Despesa Nacional*, 1 ed., emitida em 14 de outubro 2008 (páginas de 24-52).

Para facilitar seu contato com o texto, basta consultar no AVEA o extrato denominado "classificações usuais para orçar despesas/União".

Ao que se sabe, continua a existir o SIGPLAN – para consumo e uso das unidades internas e disciplinamento do monitoramento orçamentário federal. Entretanto, o foco governamental na mídia, na matéria orçamentária, parece ter sido deslocado para o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC).

A partir de notícias veiculadas nos periódicos da imprensa nacional e pelo exposto na própria página eletrônica até o PAC, *sabidamente prioritário e preferencial* na atual gestão federal, atesta-se dificuldades na implementação e concretização das metas, dando a entender que se necessita, no âmbito do gerenciamento federal aplicado à LOA, de superações técnicas.

Entretanto, o modelo foi elaborado e a experiência técnica está disponível para ser investigada, adaptada, aperfeiçoada, criticada. Por isso, disponibilizam-se alguns tópicos do *balanço do PAC*:

8º. Balanço

7º. Balanço

Balanço 2 anos

5º. Balanço

4º. Balanço

3º. Balanço

2º. Balanço

1º. Balanço

Confira esses balanços no ***site***: www.brasil.gov.br/pac/balancos/

Pratique

Quem se dispuser a escolher no 8º. balanço uma dentre as várias obras lá apresentadas, e comentar em dez linhas: dados, opiniões ou críticas a respeito da mesma poderá adotar os seguintes procedimentos:

e) acessar na *internet* o sítio eletrônico http://www.brasil.gov.br/pac/balancos/ e lá escolher preferencialmente a que se localiza mais próximo da sua residência (ainda que esta proximidade tenha quilômetros de distância).

f) ler e analisar a foto ou outro destaque vinculado.

g) com o auxílio do que você tem ouvido, comentado ou discutido sobre o governo "Brasil para todos", rascunhe e depois passe a limpo o seu comentário.

Referido exercício pode ser uma iniciativa intercambiável com os colegas que cursam esta disciplina com as seguintes vantagens:

1) propiciar nota como atividade;

2) desafiar a sua criatividade e curiosidade no assunto;

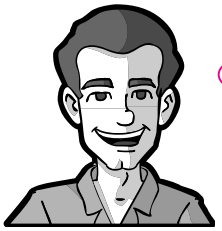
3) deter uma oportunidade de experimentar didaticamente conceitos típicos da área orçamentária e associá-los com algum tipo de prática vivenciada ou imaginada.

Atenção

Esta atividade integra a composição da nota da disciplina, com participação em 10%.

Pendência: Encaminhar a atividade para o AVEA na data estabelecida pelo tutor. Confirmar o critério geral de nota aplicável nesse curso.

2.5 INSTRUMENTOS GERENCIAIS E LEGAIS E NECESSIDADE DE INTEGRAÇÃO



Para concluir a Unidade 2, cabe alertar para as divergências entre o que se estuda, o que deveria ser praticado, e como é de fato praticado.

Nesse sentido, serão apresentadas duas situações que têm por objetivo demonstrar a necessidade de pesquisas e inovações corretivas ou tecnologias adequadas na matéria orçamentária. Opina-se que devam emergir nas Universidades ou Centros de Estudos iniciativas visando devolver eficácia ao cumprimento de prazos orçamentários e a mensuração da compatibilidade entre PPA, LDO e LOA.

Uma situação relevante é quando a União não aprova tempestivamente *(extrapolando o prazo mencionado na Constituição)* gerando, por *efeito dominó*, dificuldades de articular o plano e o orçamento nas suas unidades por extensão nas respectivas unidades de planejamento dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios.

Essa situação foi estudada por Cruz no livro Contabilidade e Movimentação Patrimonial do Setor Público:

LEI ORDINÁRIA	DATA	PERÍODO DO EXERCÍCIO SEM ORÇAMENTO NORMAL
LEI 7.999	31 de janeiro de 1990	Primeiro mês de 1990
LEI 8.175	31 de janeiro de 1991	Primeiro mês de 1991
LEI 8.409	28 de fevereiro de 1992	Primeiros dois meses de 1992
LEI 8.625	29 de abril de 1993	Quatro meses de 1993
LEI 8.933	09 de novembro de 1994	Dez meses e nove dias de 1994
LEI 8.980	19 de janeiro de 1995	Parte do primeiro mês de 1995
LEI 9.275	09 de maio de 1996	Quatro meses e nove dias de 1996
LEI 9.438	26 de fevereiro de 1997	Primeiros dois meses de 1997
LEI 9.598	31 de dezembro de 1997	Nenhum, orçamento em tempo normal

QUADRO 6 – RUPTURA NA CULTURA ORÇAMENTÁRIA

Fonte: Adaptado de Cruz (2009, p. 13)

Uma atenta visualização permite concluir que se tornou habitual desrespeitar o princípio básico do planejamento contemplando um ou mais meses sem a Lei Orçamentária Anual aprovada pela esfera de governo União. Os percalços, as adaptações criativas, os improvisos, obras interrompidas, custos adulterados, as interrupções de ações e outros tantos efeitos nefastos são originados por causa da ruptura.

A segunda situação é conquistar um mecanismo eficiente para que o controle interno e o controle externo consigam verificar a compatibilidade entre o PPA-LDO-LOA.

Pesquisa desenvolvida por Pedrozo (1991) e confirmada por Carioni (1995), ambas em monografias de cursos de graduação e de pós-graduação realizados em Santa Catarina, exploram a compatibilidade no caso do *Plano Sim*, mostrando a desintegração evidente quanto aos investimentos propostos nos instrumentos orçamentários.

Sinteticamente, os números envolvidos e detectados pelos pesquisadores assinalam:

SUBCATEGORIAS NA DESPESA	VALORES NO PLANO DIRETOR	VALORES NO PLANO PLURIANUAL	VALORES NAS LOAS (QUATRO ANOS)	EMPENHOS EMITIDOS (QUATRO ANOS)
Pessoal	65,0%	60,0%		
Outras despesas de custeio	10,0%	10,0%		
Dívidas	14,0%	14,0%	8,0%	2,8%
Investimentos	11,0%	16,0%		
TOTAL ENVOLVIDO	100,0%	100,0%		
DETALHAMENTO DOS INVESTIMENTOS				
1 – SAÚDE	1,5%	1,5%		
2 – INSTRUÇÃO	1,5%	1,5%		
3 – MORADIA	2,0%	2,0%		
4 – RODOVIA	1,0%	3,0%		
5 – AGRICULTURA	2,0%	2,5%		
6 – DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL	1,0%	1,5%		
7 – DEMAIS FUNÇOES/ SUBFUNÇOES	2,0%	4,0%		

QUADRO 7 – COMPATIBILIDADE DO PLANO SIM COM O PPA E A LOA

Fonte: Elaboração do autor.

Reconhecendo-se a evolução técnica e os progressos ao longo dos anos posteriores com a vigência da Constituição Federal associada com a LRF e apesar da omissão em reformular a Lei Federal 4.320/1964, as prestações de contas e o julgamento de gestão, salvo comprovação em contrário, não atingiram estágio para avaliar a compatibilidade PPA/LDO/LOA, interligada ou não com o instituto do voto popular (*legitimador do mandato de governantes no poder público estatal brasileiro*).

Até onde os relatórios e certificações do controle interno e do controle externo puderam ser acessados pelos pesquisadores, não se identifica qualquer anotação, recomendação técnica ou diligência assinalando a questão! Caso alguém identifique mecanismo praticado e capaz de servir de detectador da incompatibilidade demonstrada, roga-se a gentileza de mandar comprovação ou indicação para que seja superada a questão.

Ao contrário. Por vários indicadores de eficiência colocados para a população e por méritos em outras realizações positivas daquela gestão, sabe-se que os frutos obtidos, posteriormente ao período em que se esgotou o governo pesquisado e aqui referenciado, são colhidos ainda em 2009.

Caso não se transponha esse modo de disfarçar o plano de governo, continuará sendo considerado perfeito: **1**) projetar o PPA diferente do Plano de Governo; **2**) omitir compatibilidade qualitativa na LDO; **3**) bastante sustação e fracionamento ao levar o PPA para a LOA; **4**) em diferentes doses colocar partes insuficientes (décimos do que fora sustado) como despesa orçamentária empenhada.

Como você percebeu, há diferentes instrumentos para o orçamento público estatal seguir e proporcionar aos gestores a condição de praticar os gastos a partir de receita extraída coercitivamente das famílias, das entidades de fins lucrativos e de outras fontes financiadoras. As formalidades são muitas.

Entretanto, substantivamente, tem-se ausência de um elo garantidor de que os legítimos interesses da comunidade são obedecidos. Até mesmo o *voto consciente,* confiado em função de um plano de governo regular e legalmente veiculado, está desprotegido de monitoramento no médio prazo. Há lugar para pesquisas e melhorias no processo. Portanto, recomenda-se ler a Unidade 3 e ir além do conhecimento técnico desta intrigante disciplina.

Saiba mais

Para os leitores ou leitoras interessados em ir além e estudar mais para aprofundar o seu conhecimento, lembre-se de que na disciplina Contabilidade Pública II, quando tratar da LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal), optou-se pela adoção dos balanços e demonstrativos contábeis intermediários. Nele se traz uma maneira diferenciada de evidenciar resultados e dispondo-se a revisá-los ainda dentro do mesmo exercício financeiro. Isso serve para recuperar as perdas e superar os insucessos.

Portanto, entende-se que é salutar visitar o glossário e, além disso, simular a aplicação ao estudo de caso mencionado na Unidade 1. São recomendados, principalmente aos que forem seguir estudando ou desejem aprofundar seus conhecimentos verificar outros mecanismos de controle orçamentário, inclusive estudar as críticas ***abundantes na mídia***, confrontando-as com os dados do PAC e formando o próprio juízo de valor.

Fontes usuais para consultas:

SEÇÕES NESTA UNIDADE 2	TÍTULO DO LIVRO/ SÍTIO/PESQUISA	AUTOR E EDITORA INDICADOS
PPA – Plano Plurianual	Orçamento público Contabilidade governamental	James Giacomoni, Editora Atlas Lino Martins da Silva, Editora Atlas
LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias	Sistema de Custos para entidades estatais: metodologia e casos simulados	Flávio da Cruz e Orion Augusto Platt Neto, Editora Fórum
LOA – Lei Orçamentária Anual	Manual de Contabilidade Pública Orçamento Participativo	Valmor Slomski, Editora Atlas Julian Borba, Lígia H Luchmann, Editora Insular
Plano gerencial federal	www.flaviodacruz.cse.ufsc.br/aulas	Professor Flávio da Cruz

RESUMO DA UNIDADE

A Unidade 2 apresenta conceitos dos instrumentos típicos do orçamento público estatal. O PPA, a LDO, a LOA são descritos e exemplificados em sintonia com o CADASTRO N. 0042 da Unidade 1 e já estudado neste Livro Didático. Tem-se disponibilizada uma radionovela para dinamizar a aridez dos conceitos e adaptar ao ideário do povo, reforçando texto recomendado para leitura complementar.

Além disso, explora-se caso concreto com extrato destes instrumentos oriundos das Leis Municipais que tornaram vigentes o PPA [2006-2009] e as derivações parciais para a LDO de 2009 e para a LOA do mesmo ano. Comenta-se, brevemente, cada exemplo no intuito de despertar o senso crítico dos leitores e propiciar a você condições para ao chegar, na quarta seção ter a curiosidade de conhecer o Plano Gerencial Federal. Na seção 2.4, ao transcrever os conceitos adotados pelo Manual da Despesa Nacional, faz-se a transferência de responsabilidade e facilita-se a opção para simular a inserção de um programa no Plano Plurianual Federal. Espera-se que participando, diretamente, da simulação e/ou da criação de situações, com reaproveitamento de um caso (CADASTRO N. 0042) e repassando os dados para os blocos I, II, III do Plano Gerencial existam dúvidas, intercâmbio e troca de experiências entre os estudantes e superação pela obrigação de decidir e agir. Enfim, com a retroalimentação personalizada a cada estudante espera-se detectar a situação de domínio absorvido individualmente e retrabalhar o conhecimento no exato estágio demonstrado. Na última seção faz-se um desafio para futuras pesquisas e superações, no qual o voto depositado em função do *plano de governo* possa vir a ser percebido como elemento de conectividade direta com os instrumentos orçamentários no meio acadêmico.

Atividades de Aprendizagem – 2

1) Leia atentamente e anote inclusive as dúvidas do conteúdo a inserir nos blocos I, II, e III do Plano Gerencial Federal, conforme proposto ao longo da seção 2.5 da Unidade 2

TESTE DE DOMÍNIO DA SIMULAÇÃO RECOMENDADA

Resposta para a Tarefa:

a) Diretriz no estudo de caso do posto de saúde:

b) Objetivo detalhado no estudo de caso do posto de saúde:

c) Meta no estudo de caso do posto de saúde:

Acrescente livremente a quantidade de linhas que entenda necessário para expor suas respostas, inclusive ilustrado com casos/causos/exemplos/ personagens e o que mais entender reforçador das suas ideias e interpretações.

2. Anexar o arquivo com os Blocos I, II e III do Plano Gerencial Federal (PPA 2003-2007) devidamente preenchido e com a descrição justificando os dados que simulou ou criativamente inventou para inserir no mecanismo orçamentário, a partir do CADASTRO N. 0042 da Unidade 1.

Unidade 3

Execução Orçamentária

Nesta unidade, você conhecerá o exercício financeiro praticado no Brasil e a inoportuna época para o fechamento dos dados orçamentários, sob a ótica cultural em contraste com práticas concorrentes, nas quais a conscientização popular parece ser mais atuante.

Para executar uma despesa orçamentária há que se ter assegurado, previamente, o ingresso de recursos e contar com a autorização orçamentária (PPA, LDO, LOA), conforme você estudou na Unidade 2 e, além disso, cumprir os três estágios legais e pelo menos mais três estágios administrativos básicos, prestando atenção no exercício financeiro.

Os conceitos de receita e despesa são explicados, visando descolar das ideias já absorvidas a partir das notícias e da avalanche de manchetes negativas expostas na mídia em geral. Estágios obrigatórios, com que os gestores orçamentários se defrontam, são explicitados, indo além daqueles tradicionalmente lembrados pelos livros conhecidos nesta matéria e tentando conscientizar ao invés de acusar. Tudo tem seu valor numa democracia.

Você já ouviu falar em exercício financeiro? Vamos tratar deste assunto na seção seguinte!

3.1 EXERCÍCIO FINANCEIRO

Comumente, o período no qual se executa a LOA deve coincidir com o ano civil para o caso das entidades privadas de fins lucrativos e visando melhorar a apuração do resultado fiscal e identificar a parte de cada agente (*proprietários, governo, trabalhadores, gerentes, investidores e outros)*. Ali, o objetivo é o lucro para manter o empreendimento, além da remuneração devida para os proprietários do capital, quer seja uma única pessoa ou vários detentores de frações do capital social.

Na entidade pública estatal, como explicado na Unidade 1, os objetivos são outros e os grupos de interesse estão presentes e pressionando diretamente na execução, sendo o resultado encarado com grau de desprezo, se comparado com a extração do atendimento das necessidades do segmento representado. Portanto, o ideal seria expor adequadamente a formação do resultado e as aplicações relevantes dos recursos na época em que os atores estivessem atentos e concentrados neste assunto.

Pode-se entender por exercício financeiro o período de tempo no qual se concretizam a execução orçamentária e a execução financeira.

Angélico (1990) cita outros Países onde o ano civil não coincide com o ano financeiro:

> Inglaterra, Dinamarca e Alemanha, onde o ano financeiro tem início em 1º de abril e termina em 3 d março; na Argentina, abrange o período de 1º de novembro à 31 de outubro; nos Estados Unidos, México, Suécia, Venezuela, Guatemala, Itália, Portugal e Noruega o ano financeiro começa em 1º de julho e termina a 30 de junho. (1981, p. 159)

Opina-se que o final do ano civil não é a melhor época para cumprir os prazos e os complicados mecanismos de encerramento do exercício financeiro, no Brasil. Isto porque na nossa formação cultural festejam-se: Natal, ano-novo, Nossa Senhora de Navegantes, Dia de Reis e até o Carnaval. Logo, o período tende a ser impróprio para discussões orçamentárias mais efetivas.

Vamos por partes. Primeiro, deve-se lembrar que a doutrina neste assunto admite dois regimes:

a) **Regime de Caixa** – Também conhecido como regime de gestão anual, é aquele em que todas as receitas arrecadadas e todas as despesas pagas pertencem ao exercício financeiro, independentemente da época em que tenham sido geradas.

b) **Regime de Competência** – Também conhecido como regime de exercício, ou jurídico, é aquele em que todas as receitas e todas as despesas orçadas, ainda que não realizadas, pertencem ao exercício financeiro no qual foram geradas.

Para que se compreenda um e outro regime, é fundamental entender o conceito de geração de receita e de geração de despesa. O que prepondera na contabilidade pública é o orçamento. Partindo-se da premissa de que tudo que foi orçado tem base sólida de previsão, concluímos que uma receita estimada tem uma realização procedente, que se concretizará mediata ou imediatamente. O mesmo acontece com a despesa, que uma vez oficialmente fixada, tem enorme propensão a ser concretizada. **Assim, por receita gerada podemos aceitar a Receita Lançada e por despesa gerada podemos aceitar a Despesa Empenhada.**

Para facilitar seu estudo, basta consultar no AVEA o Manual da Receita Nacional que transcreve os princípios da Resolução 750/93 e o que ela diz a respeito do princípio da competência.

A Resolução CFC 1.111/2007 fixa os princípios fundamentais de contabilidade aplicáveis para a contabilidade pública do setor estatal e ao tratar do princípio da competência tem-se o seguinte pronunciamento:

> Sob a perspectiva do setor público, o Princípio da Competência é aquele que reconhece as transações e os eventos na ocorrência dos respectivos fatos geradores, independentemente do seu pagamento ou recebimento. Os atos

> e os fatos que afetam o patrimônio público devem ser contabilizados por competência, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas Demonstrações Contábeis do exercício financeiro com o qual se relacionam, complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas. (Resolução CFC no 1.111/07).

Quando estudar os estágios da receita, você será convidado ou convidada para refletir e formar juízo de valor acerca das facilidades e dificuldades em aplicar o princípio da competência nas receitas auto-lançadas, considerando que o Brasil adota os tributos indiretos para composição das suas espécies de receitas.

Quer saber a opinião do professor neste assunto? Basta consultar Capítulo VI do livro contabilidade e movimentação patrimonial do setor público, disponibilizado em www.fláviodacruz.cse.ufsc.br/aulas

Para entender o quanto existe de diferentes itens por onde vossa família ou vossa entidade pode ser alcançada pela *tributação* que o governo cobra de todos é importante conhecer a lista inteira. Assim procedendo você evitará ser surpreendido nas ações da fiscalização ou diminuirá o risco de ser notificado para pagar algo que nem sabia estar devendo!

3.2 CLASSIFICAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA

A classificação da receita orçamentária contém conceituações doutrinárias e legais. Além disso, tem-se aqui a oportunidade de verificar o significado da codificação da natureza e as duas tipologias da influência na apuração do resultado econômico (*que vai para o balanço e quase ninguém consegue entender*).

Portanto, o seu estudo contempla três assuntos: os conceitos, a codificação e a influência na formação do resultado econômico do exercício.

No Brasil, conforme opção democraticamente estabelecida pelo art. 67 da LRF e antes de ir à prática devidamente restrita e inibida pelo art. 50 da mesma Lei, tem-se o órgão central de contabilidade da União definindo tecnicamente e emitindo os manuais.

Você deverá ler atentamente o Manual da Receita Nacional, 1 ed. emitido em 14 de outubro 2008 (páginas 31 a 36).

Para facilitar seu contato com o texto, basta consultar no AVEA o extrato denominado classificações usuais para a receita da União.

Além desta classificação, há um rol de itens, cada um deles com o seu código específico. De acordo com o lugar em que se encontram *dígitos da classificação econômica* ocupam uma dada hierarquia. Referida hierarquia e denominação é definida na página 28, na primeira edição do Manual da Receita Nacional.

Legislação

CODIFICAÇÃO DA NATUREZA DA RECEITA

O parágrafo 1º do art. 8º da Lei nº 4.320/64 define que os itens da discriminação da receita, mencionados no seu art. 11, serão identificados por números de código decimal. Convencionou-se denominar este código de natureza de receita. Esse código busca classificar a receita identificando a origem do recurso segundo seu fato gerador.

Dessa forma, as naturezas de receitas orçamentárias procuram refletir o fato gerador que ocasionou o ingresso dos recursos aos cofres públicos. É a menor célula de informação no contexto orçamentário para as receitas públicas, devendo, portanto conter todas as informações necessárias para as devidas vinculações.

Face à necessidade de constante atualização e melhor identificação dos ingressos aos cofres públicos, o código identificador da natureza de receita é desmembrado em níveis. Assim, na elaboração do orçamento público a codificação econômica da receita orçamentária é composta dos níveis abaixo:

1º Nível – Categoria Econômica

2º Nível – Origem

3º Nível – Espécie

4º Nível – Rubrica

5º Nível – Alínea

6º Nível – Subalínea

1º Nível – Categoria Econômica – utilizado para mensurar o impacto das decisões do Governo na economia nacional (formação de capital, custeio, investimentos etc.). A Lei nº 4.320/64, em seu artigo 11, classifica a receita orçamentária em duas categorias econômicas:

1. Receitas Correntes;

2. Receitas de Capital;

Com a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 26 de abril de 2006, essas categorias econômicas foram detalhadas em Receitas Correntes Intra-orçamentárias e Receitas de Capital Intra-Orçamentárias. As classificações incluídas não constituem novas categorias econômicas de receita, mas especificações das categorias econômicas: corrente e capital, que possuem os seguintes códigos:

[...]

7. Receitas Correntes Intra-Orçamentárias;

8. Receitas de Capital Intra-Orçamentárias;

2º Nível – Origem – Identifica a procedência dos recursos públicos, em relação ao fato gerador dos ingressos das receitas (derivada, originária, transferências e outras). É a subdivisão das Categorias Econômicas, que tem por objetivo identificar a origem das receitas, no momento em que as mesmas ingressam no patrimônio público. No caso das receitas correntes, tal classificação serve para identificar se as receitas são compulsórias (tributos e contribuições), provenientes das atividades em que o Estado atua diretamente na produção (agropecuárias, industriais ou de prestação de serviços), da exploração do seu próprio patrimônio (patrimoniais), se provenientes de transferências destinadas ao atendimento de despesas correntes, ou ainda, de outros ingressos. No caso das receitas de capital, distinguem-se as provenientes de operações de crédito, da alienação de bens, da amortização dos empréstimos, das transferências destinadas ao atendimento de despesas de capital, ou ainda, de outros ingressos de capital.

3º Nível – Espécie – É o nível de classificação vinculado à Origem, composto por títulos que permitem qualificar com maior detalhe o fato gerador dos ingressos de tais receitas. Por exemplo, dentro da Origem Receita Tributária (receita proveniente de tributos), podemos identificar as suas espécies, tais como impostos, taxas e contribuições de melhoria (conforme definido na Constituição Federal de 1988 e no Código Tributário Nacional), sendo cada uma dessas receitas uma espécie de tributo diferente das demais. É a espécie de receita.

4º Nível – Rubrica – É o detalhamento das espécies de receita. A rubrica busca identificar dentro de cada espécie de receita uma qualificação mais específica. Agrega determinadas receitas com características próprias e semelhantes entre si.

5º Nível – Alínea – Funciona como uma qualificação da rubrica.

Apresenta o nome da receita propriamente dita e que recebe o registro pela entrada de recursos financeiros.

6º Nível – Subalínea – Constitui o nível mais analítico da receita.

Para atender às necessidades internas, a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios poderão detalhar as classificações orçamentárias constantes do anexo VII, a partir do nível ainda não detalhado. A administração dos níveis já detalhados cabe à União.

Exemplo 1: 1.1.1.2.04.10. XX – Pessoas Físicas:

1 = Receita Corrente (Categoria Econômica);

1 = Receita Tributária (Origem);

1 = Receita de Impostos (Espécie);

2 = Impostos sobre o Patrimônio e a Renda (Rubrica);

04 = Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (Alínea);

10 = Pessoas Físicas (Subalínea)

XX = NÍVEL DE DETALHAMENTO OPTATIVO.

Exemplo 2: 2.1.2.1.40. 00 – Taxas de Serviço de Transporte

Marítimo de Passageiros:

2 = Receita de Capital (Categoria Econômica);

2 = Alienação de Bens (Origem);

1 = Alienação de Bens (Espécie);

5 = Alienação de Veículos (Rubrica);

40 = Alienação de Ambulâncias NIVEL OPTATIVO (Alínea)

00 = NÍVEL DE DETALHAMENTO OPTATIVO (Subalínea).

De acordo com os exemplos, o detalhamento de nível de código de natureza de receita somente poderá ser efetivado nos níveis que estão com zeros, ou em um 7º nível a ser criado, opcionalmente, pelo ente.

Esses números têm seu significado. Sabe-se que é complicado entendê-los ou tentar memorizá-los. Entretanto, todas as pessoas poderão vir a precisar e ter que identificar a classificação envolvida.

3.2.1 Da receita orçamentária e sua influência no resultado econômico

Conceito doutrinário e antigo estabelece bases para a correta compreensão da influência da receita orçamentária no sistema de apuração de resultados do exercício e firma bases com vistas a um padrão interpretativo do desempenho na gestão da receita e da despesa orçamentária no setor público estatal.

RECEITA EFETIVA – é a receita orçamentária realmente arrecadada no exercício financeiro para a qual não concorreu um aumento no passivo ou uma diminuição no ativo. Contribui, portanto, para o aumento efetivo do patrimônio. Exemplo: cobrança de IPI.

RECEITA POR MUTAÇÃO PATRIMONIAL – é a receita orçamentária decorrente de uma arrecadação oriunda da saída de um bem ou direito do ativo ou do acréscimo das obrigações para com terceiros. Não contribui, portanto, para o aumento efetivo do patrimônio, ocasionando apenas um feito permutativo. Exemplo: alienação de viaturas e operação de crédito (financiamento).

O MANUAL DA RECEITA NACIONAL transforma o conceito doutrinário de receita por mutação patrimonial em receita não efetiva. Este conceito, adotado pela Secretaria do Tesouro Nacional e originário do Plano de Contas do SIAFI (1987), foi aceito pela equipe CFC/STN em 2008. Faz-se aqui a transcrição do contido no conceito e a interpretação da repercussão da receita orçamentária no resultado econômico, influenciando o saldo patrimonial.

> Quanto ao impacto na situação líquida patrimonial: **Receita Orçamentária Efetiva** – aquela que, no momento do seu reconhecimento, aumenta a situação líquida patrimonial da entidade. Constitui fato contábil modificativo aumentativo.
>
> **Receita Orçamentária Não-Efetiva** – aquela que não altera a situação líquida patrimonial no momento do seu reconhecimento, constituindo fato contábil permutativo. Neste caso, além da receita orçamentária, registra-se concomitantemente conta de variação passiva para anular o efeito dessa receita sobre o patrimônio líquido da entidade. (2008, p. 22)

Quadro 8: Repercussão econômica da receita orçamentária
Fonte: Cruz (2009, p. 66)

Como você percebeu, há diferente influência para o resultado, dependendo da condição da receita efetiva ou não efetiva. A receita orçamentária efetiva atinge o resultado líquido pelo mesmo valor da alteração no montante bruto, elevando-o, depois de ter transitado apenas como variação ativa. A outra, ao contrário, transita ao mesmo tempo e pelo mesmo valor como variação ativa e como variação passiva e isso faz com que o resultado líquido não seja modificado, apesar das alterações nos montantes de duas variações.

Exemplo 1 é uma Receita Orçamentária Efetiva: o imposto de renda Pessoa Física é uma variação ativa porque acrescenta receita para a entidade sem retirar nenhum bem do seu conjunto de ativos ou gerar uma dívida futura. Logo,

se entrar R$ 500.000,00 o resultado econômico líquido será afetado para mais com os mesmos R$ 500.000,00.

Exemplo 2 é uma Receita Orçamentária Não Efetiva: a alienação de bens é uma variação ativa porque acrescenta receita para a entidade e ao mesmo tempo é uma variação passiva porque gera uma baixa de bens no ativo que será retirado do conjunto de bens da entidade. Portanto o resultado econômico líquido não será afetado porque o valor que entrou sairá, por igual, no momento imediato na forma da ambulância que passa a ser propriedade de uma outra pessoa física ou jurídica. (BRASIL, 2008a).

3.3 CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

A classificação da despesa orçamentária contém conceituações doutrinárias e legais, como você viu na seção que trata da receita orçamentária. Além disso, tem-se a atenção dos *jornalistas investigativos* agindo preferencialmente sobre *escândalos parcialmente interessantes* e por vezes *como autênticos agentes de defesa da cidadania popular.* Pelo que você poderá constatar nos capítulos 7, 8, 9 e 10 da radionovela (disponibilizada para sua audiência no AVEA), o controle social também tem foco na despesa orçamentária.

Já percebeu o quanto é oportuno e relevante entender a respeito da execução da despesa orçamentária? Todos deveriam conhecer bastante sobre este assunto para, a partir daí, exercer vigilância sobre a atuação dos gestores ou mandatários nas diversas entidades públicas estatais!

Acerca da classificação da despesa, você teve na Unidade 1 contato com o CADASTRO N. 0042 em que, *no Campo A*, ficam evidenciadas as classificações orgânica (ou institucional) e a funcional (ou funcional programática). Além disso, o cadastro oferece a classificação da natureza econômica, no *Campo C*, de forma exemplificada com o caso de construção de um posto de saúde.

Pode-se aproveitar o que se estudou na Unidade 1 para aprofundar o domínio na classificação orçamentária.

3.3.1 Classificação Orgânica ou Institucional

01	Órgão	SECRETARIA MUNICIPAL DE SAÚDE	49
02	Unidade	DEPARTAMENTO DE COMBATE A DOENÇAS	013

Sabe-se, pelo estudado junto ao *cadeado democrático* na Unidade 1, que cada entidade tem no órgão central de planejamento e orçamento ampla liberdade para fixar os códigos que bem desejar, ficando, apenas, sujeito a uma determinada quantidade de dígitos. Estes costumam ser: dois dígitos para identificar a unidade orçamentária e dois ou três dígitos para identificar a unidade administrativa.

Evidente que quanto maior a abrangência da estrutura envolvida maior a quantidade de dígitos a adotar para as unidades administrativas (ou gestoras). Logo, o comum é ter-se nos Estados-membros, no Distrito Federal e na União a predominância em utilizar os três dígitos e nos Municípios a prevalência do uso de dois dígitos.

3.3.2 Classificação Funcional

03	Função	SAÚDE	10
04	Subfunção	ASSISTÊNCIA HOSPITALAR E AMBULATORIAL	302

Apesar da especificação para projetos, atividades em cargos especiais serem a opção pontual de cada unidade gestora, permanece quanto aos códigos a necessidade de seguir a padronização imposta pela STN. Portanto, apesar de ser poderoso, não dispõe de liberdade para fixar os códigos que desejar nas funções e subfunções. Quem o faz é a Portaria 42/1999 da STN, com as alterações posteriores.

Extrair a portaria 42 de 14 de abril de 1999 de www.stn.fazenda.gov.br/legistacao/contabilidadegovernamental

A liberdade começa a partir de níveis inferiores ao das subfunções: programas, subprogramas, projetos, atividades, operações especiais, obras, tarefas e outros.

05	Programa	POSTOS DE SAÚDE NOS BAIRROS	0428
06	Projeto ou Atividade	Construção do posto de saúde do Bairro de Iririú	1001
Generalização do Código do Programa de Trabalho: 49.013.10.302.0428.1001.44 90 51 00			

Saiba mais

Para quem desejar pesquisar ou aprofundar conhecimentos com a derivação prática no assunto, recomenda-se estudar o ***estudo de caso do posto de saúde do Alto Ribeirão***, disponível ***no livro Contabilidade de custos para entidades estatais: metodologia e simulações***, citado como referência bibliográfica neste livro didático.

3.3.3 Classificação da natureza econômica

IDENTIFICAÇÃO DE ITENS E CÓDIGOS		VALORES EM MIL REAIS			
ESPECIFICAÇÃO	CÓDIGO MODALIDADE APLICAÇÃO	ELEMENTO DA DESPESA	MODALIDADE DE APLICAÇÃO	GRUPO DE DESPESAS	CATEGORIA ECONÔMICA
DESPESAS DE CAPITAL	90				37,5
INVESTIMENTOS	90			37,5	
APLICAÇÃO DIRETA	90		37,5		
OBRAS E INSTALAÇÕES	90	30,0			
EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	90	07,5			
DESPESAS DE CAPITAL	40				37,5
INVESTIMENTOS	40			37,5	
TRANSFERÊNCIA AOS MUNICÍPIOS	40		37,5		
OBRAS E INSTALAÇÕES	40	30,0			
EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	40	07,5			

Fonte: Cadastro 0042, Unidade 1 deste livro.

Sabe-se, pelo estudado junto ao *cadeado democrático,* na subseção 1.1.3 da Unidade 1, que cada entidade tem no órgão central de planejamento e orçamento o determinante dos prazos, estética dos formulários e outros elementos próprios para captação de demandas e este deve ser obediente ao que for fixado pela STN. Portanto, apesar de ser poderoso, não dispõe de liberdade para fixar códigos nas categorias, códigos no grupo de natureza e códigos nos elementos.

A Portaria Interministerial 163/2001, com as alterações posteriores (inclusive revogada parcialmente pela Portaria Conjunta 03, de 14/10/2008), traz os códigos aplicáveis.

A modalidade de aplicação tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados. Também indica se tais recursos são aplicados mediante transferência para entidades privadas sem fins lucrativos, outras instituições ou ao exterior.

Extrair a portaria 163 de 04 de maio de 2001 de www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/.../portarias325e519.PDF

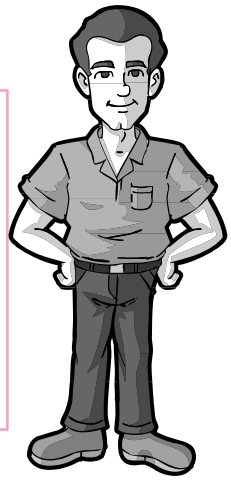
A liberdade começa, visando respeitar ao que determinou ao art. 15 da Lei Federal 4.320/1964, a partir de níveis inferiores ao dos elementos: subelementos, itens, subitens. Este tema consta como *desdobramento facultativo dos elementos de despesa* no *Manual da Despesa Nacional*:

> *4.4.1.5 DESDOBRAMENTO FACULTATIVO DO ELEMENTO DA DESPESA*
>
> Conforme as necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária, fica facultado por parte de cada ente o desdobramento dos elementos de despesa.(2008, p. 52).

Para exemplificar, pode-se imaginar que o elemento 52 – Equipamentos e material permanente tivesse, por parte do órgão central de planejamento e orçamento, dois subelementos: 01 – Equipamentos e 02 – Material permanente. Por sua vez, cada subelemento teria os seus itens e no caso do subelemento 02 – Material Permanente o mesmo fosse desdobrado em dois itens 02.01 – Material permanente em madeira e 02.02 – Material permanente em outros componentes.

Continuando com o exemplo, poder-se-ia desdobrar, caso o foco fosse a sustentabilidade ecológica do planeta, o item 02.01 – Material Permanente em Madeira em alguns subitens, dentre os quais constariam: 02.01.01 – Madeira oriunda de desmatamento e 02.01.02 – Madeira oriunda de reflorestamento ecologicamente correto.

Como você percebeu *pela radionovela*, a condição de formação e o domínio técnico da Dona Rita podem ser aperfeiçoados e talvez esteja aqui a oportunidade para a sua inserção no processo de participação comunitária no controle das finanças públicas estatais.



Portanto, sua família, o seu grupo de amigos e a comunidade onde você reside contam com o resultado do seu estudo para protegê-los, não só de prefeitos corruptos **(aí tem peixe pequeno e o caldo é fraco), mas**, quem sabe, protegê-los diante de governadores, senadores, deputados federais, desembargadores, juízes, ministros em diversos Tribunais, presidente da República e seus ministros, ou seja, ***quem quer que ordene ou gerencie*** os recursos públicos estatais, na forma de execução orçamentária.

3.4 COTAS TRIMESTRAIS, DRU E CONTINGENCIAMENTO

A dependência em relação ao fluxo dos ingressos financeiros na entidade e a chegada dos recursos para os gestores de unidades administrativas são impostas por limites e por concessões. Nem sempre o momento de confirmar e praticar uma operação de receita ou de despesa orçamentária fica definido para os gestores, nas bases executoras e junto aos contribuintes, aos fornecedores, aos empreiteiros e outros segmentos com quem interagem e devem dar satisfação.

COTAS TRIMESTRAIS

Convém salientar que o artigo 47 da Lei 4.320/1964 prevê uma constante interação entre o comportamento da receita e da despesa no Orçamento Fiscal, mediante o estabelecimento da política de desembolso das unidades orçamentárias:

> Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

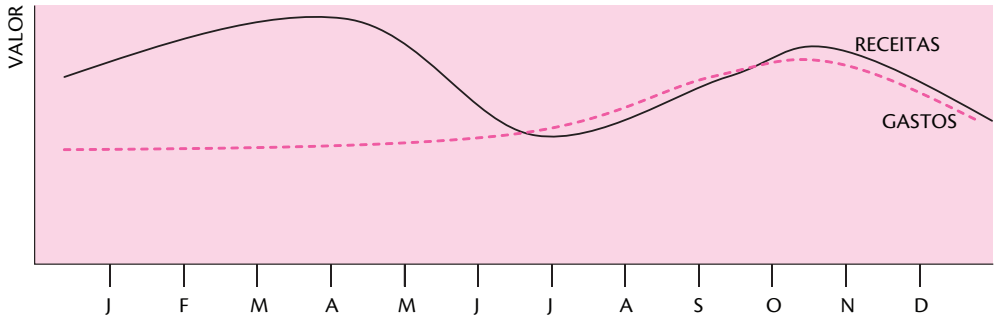
Entidades públicas estatais que gerenciavam a execução orçamentária em consonância com o disposto pelo art. 48 da mesma Lei criaram base de dados

e conteúdo estatístico confiável para auxiliar os gestores das unidades administrativas que atuam na base porque há 45 anos iniciaram a sua elaboração:

> Art. 48 A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:
>
> a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;
>
> b) manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.
>
> Art. 49. A programação da despesa orçamentária, para feito do disposto no artigo anterior, levará em conta os créditos adicionais e as operações extra-orçamentárias.

Depois do surgimento da LRF e posteriormente com o aperfeiçoamento técnico, pela via dos Demonstrativos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais, os já praticados e conhecidos Cronograma de Empenhamento e Fluxo de Caixa para o seu suporte receberam uma revitalização. Tornados obrigatórios, passaram a ser uma ferramenta para os Municípios e Estados-membros e referência para os órgãos de controle que por acomodação ou desleixo gerencial negligenciavam no cumprimento da Lei.

A figura abaixo é ilustrativa para os argumentos supraemitidos:



A curva de arrecadação deve servir de base para a política de gastos públicos. Contingenciamento significa reduzir ou suspender a liberação das cotas de despesas para as unidades orçamentárias executarem o orçamento operacional. Na figura acima, e supondo que o fluxo das receitas próprias e das despesas orçamentárias tivesse a trajetória evidenciada, pode-se afirmar que há necessidade para contingenciar.

De janeiro até maio, ter-se-ia as condicionantes para suportar com a receita auferida os gastos programados. Entretanto, de julho até outubro, o cenário indicativo era outro: contingenciamento para segurar a provável despesa e contê-la nos limites da receita.

Num mecanismo surgido em 2003, com a Emenda Constitucional 42/2003, o Poder Executivo federal resolveu inovar e criou um espaço de receita livre para o chefe de governo implementar os programas prediletos da Casa Civil. Sabe-se que a vinculação de receitas aos programas X, Y e Z gerava uma série de insatisfações em que o grupo dirigente manifestava-se tolhido de agir pela via da despesa orçamentária.

A ideia colocada na Lei Magna foi a de separar um dado percentual sobre a receita e este não se sujeita aos chamados *mínimos constitucionais obrigatórios*, podendo, destarte, satisfazer condições de otimizar a implementação dos programas prediletos da Casa Civil.

As duas formas de contenção: *contingenciamento e DRU* são aqui expostas com textos de fontes divergentes: do Ministério do Planejamento extrai-se a definição para o contingenciamento e de Janaína Simões, estudiosa da Unicamp, a definição e opinião sobre a DRU.

Da versão do órgão ministerial tem-se:

> **O que é "Contingenciamento"?**
>
> O Contingenciamento consiste no retardamento ou, ainda, na inexecução de parte da programação de despesa prevista na Lei Orçamentária. Em geral no início do exercício, freqüentemente em fevereiro, o Governo Federal emite um Decreto limitando os valores autorizados na Lei Orçamentária, relativos às despesas discricionárias ou não legalmente obrigatórias (investimentos e custeio em geral). O Decreto de Contingenciamento apresenta como anexos limites orçamentários para a movimentação e o empenho de despesas, bem como limites financeiros que impedem pagamento de despesas empenhadas e inscritas em restos a pagar, inclusive de anos anteriores. O poder regulamentar do Decreto de Contingenciamento obedece ao disposto nos Artigos 8º e 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (disponível em: <www.planejamento.gov.br>. Acesso em: 14 de maio de 2009)

A DRU é encarada como um contingenciamento forte e interferente sobre as despesas discricionárias. Seria ingenuidade obter opinião oficial contestan-

do o mecanismo. Então recorreu-se aos pesquisadores envolvidos, obtendo a seguinte descrição e comentário pontual:

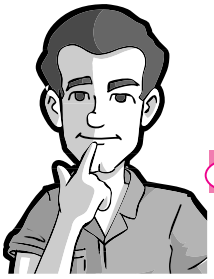
> COMO SURGIU A DRU E O ESTRAGO NA EDUCAÇÃO
>
> Dos R$ 1,8 bilhão que devem ser arrecadados pelos fundos este ano, R$ 1,1 bilhão ficarão para o Tesouro, graças à Desvinculação de Receitas da União (DRU), aprovada pela emenda constitucional 42/2003, e ao direcionamento de R$ 901,2 milhões para a reserva de contingência. Em 2004, ambos os artifícios resultaram no 'sumiço' de R$ 988,3 milhões dos fundos. Ou seja, apenas 30% dos recursos para o exercício do ano passado estiveram de fato disponíveis. As medidas vão na direção contrária da promessa de campanha feita pelo candidato Luiz Inácio Lula da Silva, e reiterada pelo presidente, de aumentar de 1% para 2% do Produto Interno Bruto (PIB) o investimento nacional em ciência, tecnologia e inovação (C&T&I). Apenas a desvinculação vai tirar dos fundos setoriais este ano R$ 184,1 milhões. Em 2004, a União ficou com R$ 177,1 milhões dos recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT) por causa da DRU. A DRU se originou da proposta de emenda constitucional 41-A/2003, que altera o Sistema Tributário Nacional, convertida na emenda 42. Seu artigo 76 desvincula 20% do arrecadado pela União (impostos, contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico), de 'órgão, fundo ou despesa' a que estivessem vinculados, para o período 2003-2007. Isso vale para o que já existe e para novos impostos e contribuições que venham a ser criados no período e vale para vinculações em qualquer área de ação do governo. Os fundos setoriais, que são formados por dinheiro arrecadado de contribuições sociais, foram diretamente afetados pela medida, informa Francisco Cleodato Porto Coelho, chefe da Assessoria de Captação de Recursos da Secretaria Executiva do MCT. É o caso dos fundos Verde-Amarelo, Agronegócio, Saúde, Biotecnologia, Aeronáutico, Informática, Amazônia (voltado para o setor de informática da Zona Franca de Manaus) e Energia. 'Com a DRU, o governo pode gastar os recursos, eles não ficam acumulados no Tesouro, como acontece com o dinheiro direcionado para a reserva de contingência', explica Coelho, funcionário de carreira no MCT na área técnica. Mais de R$ 70 bilhões de reais deixaram de ser investidos

na área da educação nos últimos 12 anos, para que o governo pudesse cumprir a Desvinculação de Receitas da União (DRU). Esta é uma análise feita pela Universidade de São Paulo (USP) contida no estudo Custo Aluno-Qualidade, desenvolvido neste ano pela Campanha Nacional pelo Direito à Educação. A Desvinculação de Receitas da União, conhecida como DRU, é uma medida adotada pelo governo federal em 1994, na qual o governo está autorizado a utilizar 20% dos recursos de impostos e contribuições em outros programas e despesas que ele achar prioritário. Para a Organização Não-Governamental (ONG) de defesa da educação, Ação Educativa, esta medida é inconstitucional e restringe o direito à educação, não respeitando o previsto em lei. O artigo 212 da Constituição Federal, diz que a União deve aplicar, anualmente, 18% e os estados 25% da receita resultante de impostos para a manutenção e desenvolvimento do ensino. Segundo Salomão Ximenes, advogado da Ação Educativa, com a DRU, o repasse de recursos para a educação nunca é cumprido e acaba ficando sempre em torno de 13%. Ele aponta que a perda da educação a cada ano fica em 25%. Os recursos retirados da educação nos últimos 12 anos poderiam ser destinados à construção de aproximadamente 120 mil creches em todo o país, amenizando o problema das 11 milhões de crianças brasileiras de 0 a 3 anos que não estão matriculadas em creches como afirma José Marcelino de Rezende Pinto, responsável pela análise no estudo (Fonte: Janaína Simões no periódico 'Inovação Unicamp).

No artigo acima transcrito fica a impressão de que a DRU surgiu no ano de 1994. Outros atribuem a sua criação ao governo de FHC ou ao governo Lula. Entretanto, a origem vem do Fundo Social de Emergência e é revitalizada no Plano de Estabilização Fiscal de 1988. Posteriormente, com a PEC 85/1999 a denominação DRU foi oficialmente firmada, sendo aprovada na Câmara dos Deputados em 27/01/2000 e no Senado Federal em 15/03/2000.

Cogitou-se de extinguir o mecanismo DRU. Entretanto, conforme pesquisado em 07 de dezembro de 2009 no sítio oficial da legislação federal na internet como resultado da discussão a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 277/2008 tem-se garantido a extinção gradual da incidência sobre os recursos da área da educação.

3.5 EMPENHOS E ESTÁGIOS DA RECEITA E DA DESPESA



O empenho já foi amplamente mencionado em unidades anteriores e é a figura-chave para a execução da despesa. Se não há empenho é impossível gastar!

Vamos ver o que é este tal de empenho?

Na ótica da Lei Federal 4.320/1964 tem-se:

Legislação

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Art. 59 – O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

§ 1º Ressalvado o disposto no Art. 67 da Constituição Federal, é vedado aos Municípios empenhar, no último mês do mandato do Prefeito, mais do que o duodécimo da despesa prevista no orçamento vigente.

§ 2º Fica, também, vedado aos Municípios, no mesmo período, assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do Prefeito.

§ 3º As disposições dos parágrafos anteriores não se aplicam nos casos comprovados de calamidade pública.

§ 4º Reputam-se nulos e de nenhum efeito os empenhos e atos praticados em desacordo com o disposto nos parágrafos 1º e 2º deste artigo, sem prejuízo da responsabilidade do Prefeito nos termos do Art. 1º, inciso V, do Decreto-lei n.º 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

§ 1º Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.

§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.

§ 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.

Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado "nota de empenho" que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

As modalidades de empenho, por força do art. 60, foram fixadas em três: o empenho comum, que passou tecnicamente a se denominar empenho ordinário; o empenho-estimativa e o empenho global.

Empenho significa a intenção de compra ou contratação estabelecida entre o setor público e terceiros. No ato de empenho fica deduzido do orçamento o valor da transação. Para o setor público é uma obrigação futura e para o credor é uma garantia equivalente ao fechamento de um pedido comercial.

Todas as aquisições de materiais ou prestações de serviços devem ser precedidas de empenho, não sendo admitidos empenho *a posteriori* e tampouco empenho acima de limite dos créditos orçamentários concedidos.

EMPENHO	ORDINÁRIO	Empenho para despesas que tenham parcela única e cujo valor seja conhecida *"a priori"*
	ESTIMATIVA	Empenho para despesas cujo valor exato do montante não possa ser determinado *"a priori"*
	GLOBAL	Empenho para despesas contratadas e outras sujeitas ao parcelamento. O valor é determinado *"a priori"* e as apropriações de despesa se dão *"a posteriori"*.

Quadro 9 – Empenho
Fonte: Adaptado de Cruz (2009)

A permissão de emissão das três modalidades de empenho, supradescritas, admite uma flexibilidade de programação e viabiliza o controle de créditos orçamentários.

Para o empenho por ESTIMATIVA existem duas hipóteses possíveis de ajustadoras:

a. empenho complemento;

b. anulação parcial do empenho.

Isto porque o montante fixado dificilmente coincidirá com o montante de fato envolvido quando da execução orçamentária.

SAIBA MAIS

Os estágios da despesa orçamentária foram tratados por ocasião do ***Manual da Despesa Nacional***, como execução. Para leitura complementar, recomenda-se consultar páginas 60 até 62 da 1ª ed. publicada pela Portaria Interministerial n. 3, de 14 de outubro de 2008. Você pode encontrar esse tema no ***site*** http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp

Conflitos entre o Regime de Competência e o Regime de Caixa

Tanto no período de previsão quanto no período de execução da receita, temos a aglutinação de operações da mesma natureza que se denominam estágios. Alguns colocam a previsão ou estimativa como estágio. Destarte, tem-se um estágio no planejamento e três na execução orçamentária.

O lançamento é aquele estágio em que são identificados e arrolados os contribuintes. Neste estágio deve ser discriminada a espécie, o valor e a data de vencimento de cada um dos componentes da receita. O artigo 143 do Regulamento Geral de Contabilidade Pública (RGCP) prevê os tipos de receitas que devem ser lançadas.

Nem todos os impostos, por exemplo, são objeto de lançamento. Alguns como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (ICM) são classificados com impostos indiretos e não constituem objeto de lançamento.

Dentre as receitas, algumas são lançadas pelo próprio contribuinte, através de apuração que realiza na evolução de seu patrimônio. Um exemplo típico desta forma de lançamento é o Imposto de Renda. Neste caso, cabe posteriormente à repartição fazendária conferir a exatidão da base de cálculo que originou a receita.

Os conflitos que ocorrem na Receita poderão ser melhor analisados e discutidos consultando a parte do *Manual da Receita Nacional* no qual os estágios da execução orçamentária são tratados.

Para tanto haverá um fórum e o texto referente está no AVEA.

Os estágios da receita trazem uma confusão corriqueira: as pessoas acreditam que ao comparecerem a um estabelecimento bancário qualquer e carimbarem o boleto de um tributo ou outra receita pública estatal estarão em dia com o fisco.

Cruz (2009, p. 51) alerta para a necessidade de distinguir os dois estágios e instiga os contribuintes a proceder confirmações periódicas cruzando dados:

> Todo contribuinte, para ter certeza de que está em dia com a obrigação fiscal, deve exigir do agente arrecadador a quitação. Tal direito é garantido pelo artigo 55 da Lei Federal nº 4.320/64 e também pelo RGCP (Regulamento Geral de Contabilidade Pública). Infelizmente, alguns agentes e depositários infiéis e/ou desonestos poderão não efetuar o recolhimento ao Estado e/ou adulterar o documento de quitação. Para maior segurança deverá o contribuinte, por amostragem, confirmar periodicamente o recolhimento das suas obrigações fiscais para evitar riscos e/ou surpresas desagradáveis.

Se o ingresso não se concretiza fica sem a condição de ser utilizado para cobrir as despesas orçamentárias. **Vamos voltar aos estágios da despesa?**

Sim, e para tratar dos outros estágios legais (liquidação e pagamento) porque quem fornece materiais ou presta serviços a uma entidade estatal qualquer espera entregar tempestivamente e conforme disposto no empenho tendo a reciprocidade inerente, isto é, receber no prazo estabelecido e ver o depósito financeiro na conta bancária da sua empresa ou outro tipo de entidade.

Além do empenho, a Lei Federal 4.320/1964 destaca outros dois estágios: LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO:

Legislação

> Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I – a origem e o objeto do que se deve pagar;

II – a importância exata a pagar;

III – a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I – o contrato, ajuste ou acôrdo respectivo;

II – a nota de empenho;

III – os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Parágrafo único. A ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade

Art. 65. O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídos, por estabelecimentos bancários credenciados.

No *Manual da Despesa Nacional*, emitido em 14 de outubro de 2008, resultante do trabalho articulado entre a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), os estágios são denominados etapas e estas, como conteúdo do planejamento, contém parte daquilo que se entende como estágio da programação:

Legislação

FIXAÇÃO DA DESPESA

A fixação da despesa orçamentária insere-se no processo de planejamento e compreende a adoção de medidas em direção a uma situação idealizada, tendo em vista os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo.

Conforme artigo 165 da Constituição Federal de 1988, os instrumentos de planejamento compreendem o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

A Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe sobre a criação da despesa pública e o relacionamento entre os instrumentos de planejamento, conforme abaixo:

"Art 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I – estimativa do impacto orçamentário – financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II – declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a Lei Orçamentária Anual e compatibilidade com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

§ 1º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:

I – adequada com a Lei Orçamentária Anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a

realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

II – compatível com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições."

Portanto, a criação ou expansão da despesa requer adequação orçamentária e compatibilidade com a LDO e o PPA. O artigo supracitado vem reforçar o planejamento, mencionado no artigo 1º da LRF, e é um dos pilares da responsabilidade na gestão fiscal.

Entretanto, é oportuno esclarecer que despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, não estão sujeitas ao comando do artigo 16 da LRF.

O processo da fixação da despesa orçamentária é concluído com a autorização dada pelo Poder Legislativo por meio da Lei Orçamentária Anual (CRUZ, 2008, p. 58).

Convém destacar outros estágios da despesa, que apesar de não mencionados na Lei Federal 4.320/1964, no *Manual da Despesa Nacional* ou na Lei de Responsabilidade Fiscal, integram a execução orçamentária. Evitando polemi-

zar com os puramente legalistas denomina-se aqui *estágios administrativos* aos estágios: ***licitação, adiantamento ou suprimento de fundos, tomada de contas, tomada de contas especial e retroalimentação.***

- **LICITAÇÃO** Vulgarmente conhecida como concorrência pública, a licitação consiste na obrigatoriedade de o Estado consultar e dar chance àqueles que desejarem e tiverem habilitação para se tornar credores (fornecedores ou prestadores de serviços). Na intenção o decreto-lei 200/1967 foi algo moralizador e organizativo. Era comum os cadastros viciados e a criação de empresas "familiares" ligadas aos ordenadores da despesa para disfarçar e enriquecer os próprios governantes. Foram criadas três modalidades de licitação: convite, tomada de preços e concorrência pública. Posteriormente, com a atualização na legislação pertinente, inclusive a Lei 8.666/1993, surgiram modificações, acrescentando-se outras modalidades: o concurso, o leilão, sistema de registro de preço, o pregão presencial e o pregão eletrônico.

Para entender mais acerca de licitações recomenda-se consultar o sítio eletrônico da CGU (www.cgu.gov.br), inclusive citado na radionovela, que ilustra com linguagem popular, conforme já citado neste livro didático.

- **ADIANTAMENTO OU SUPRIMENTO DE FUNDOS** – Em casos excepcionais, previstos em lei, poderá ser dispensada a emissão individual de empenho para cada transação entre o Estado e terceiros. Neste caso, determinado servidor público recebe um crédito orçamentário, devidamente empenhado, e com ele efetua aquisições e respectivos pagamento. Depois de pagar despesas em nome do Estado, presta contas ao setor concedente.

Cabe ao ente estatal envolvido disciplinar os tipos de despesa a serem assistidas por esta modalidade de despesa, reportando-se ao que se entenda por *despesas de pronto pagamento* e outros mecanismos surgidos no contexto da normatização do assunto.

- **TOMADA DE CONTAS** – Este estágio da despesa pública, embora não envolva diretamente terceiros, reveste-se de importância fundamental. Aqueles que, em nome do Estado, utilizam recursos públicos devem provar a sua regular utilização.

O Decreto-lei 200/1967, assim se pronuncia:

Legislação

"Art. 81 – Todo ordenador de despesa ficará sujeito à tomada de contas, realizada pelo órgão de contabilidade e verificada pelo órgão de contadoria interna, antes de encaminhada ao Tribunal de Contas (art. 32).

Parágrafo Único – O funcionário que receber suprimento de fundos, na forma do disposto no art. 74 (é obrigado a prestar conta de sua aplicação, procedendo-se, automaticamente, à tomada de contas se não o fizer no prazo assinalado).

Art. 82 – As tomadas de contas serão objeto de pronunciamento expresso do Ministro de Estado, dos dirigentes dos órgãos de Presidência da República ou de autoridade a quem este delegarem competência, antes de seu encaminhamento ao Tribunal de Contas para fins constitucionais e legais.

§ 1º – A tomada de contas dos ordenadores, agentes recebedores, tesoureiros ou pagadores será feita no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias do encerramento do exercício financeiro pelos órgãos encarregados da contabilidade analítica e, antes de ser submetida a pronunciamento do Ministro de Estado, dos dirigentes de órgãos da Presidência da República ou da autoridade a que estes delegarem competência, terá sua regularidade certificada pelo órgão de auditoria.

§ 2º – Sem prejuízo do encaminhamento ao Tribunal de Contas, a autoridade a que se refere o parágrafo anterior no caso de irregularidade, determinará providências que, a seu critério, se tornarem indispensáveis para resguardar o interesse público e a probidade na aplicação de dinheiros públicos, dos quais dará ciência oportunamente ao Tribunal de Contas.

§ 3º – Sempre que possível, desde que não retardem nem dificultem as tomadas de contas, estas poderão abranger conjuntamente a dos ordenadores e tesoureiros ou pagadores.

Mais adiante, no artigo 93, o Decreto-lei 200/1967 é mais direto e exigente:

Art. 93 – Quem quer que utilize dinheiros públicos terá de justificar seu bom e regular emprego na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes.

Portanto, quem realizar despesa pública na administração direta e, hoje, inclusive, na administração indireta deverá prestar contas. Em última análise, a prestação de contas deveria ser feita à população, via Legislativo e com o auxílio de um Tribunal de Contas.

A partir do ano 2000, teme-se a LRF, que traz consigo a Lei 10.028/2000, visando penalizar o gestor e também o ente estatal envolvido em malversação de recursos públicos, reforçando o que a Lei 8.429/1992 (probidade administrativa), que no seu art. 10 já descortinava a tentativa de moralizar a imagem dos que alcançados pela fiscalização e como gestores públicos ou terceiros são processados.

Adverte-se ao leitor para não confundir o estágio da tomada de contas aqui abordado com a tomada de contas especial. Esta é regulada nos regimentos internos dos Tribunais de Contas e visam normalizar escrituração e outros elementos essenciais para a prestação de contas de entidades negligentes ou em falta com o cumprimento de prazos.

Para facilitar o seu estudo, leia no AVEA a Tomada de Contas Especial

- **RETROALIMENTAÇÃO** – Não se pode pensar atualmente na existência de gastos públicos sem avaliarmos o seu efeito. Assim, a análise e a avaliação, do ponto de vista administrativo interno, são essenciais para medir a eficiência e a eficácia. Além disto, é prudente pensar na continuidade administrativa da entidade. Os gastos públicos do passado recente servem para estabelecer bases para parte da nova programação a ser implantada no exercício financeiro seguinte.

A integração entre o orçamento e o planejamento de longo prazo são desafios que a administração pública não tem conseguido enfrentar satisfatoriamente. Não temos dúvida em afirmar que o estudo, implantação e acompanhamento da eficiência e eficácia dos gastos públicos é a via obrigatória pela qual passará a solução desse impasse.

Recomenda-se aos pesquisadores e estudiosos deste assuntos esforços técnicos responsáveis e abrangentes para trazer ao setor público estatal. o mesmo avanço obtido pelas empresas privadas, no que tange ao racional emprego da retroalimentação sistêmica. Esta recomendação faz sentido principalmente diante do pensamento equivocado e dominante na administração pública, no qual boa parte dos gestores entendem que ***com a prestação de contas anual ou da gestão está encerrada a responsabilidade gerencial do agente público***.

3.6 DESCONCENTRAÇÃO E DESCENTRALIZAÇÃO: DESTAQUE E PROVISÃO

Tem-se, quando da definição da forma de efetuar a execução orçamentária, a possibilidade de praticar diretamente a ação orçamentária ou transferir a incumbência para outra unidade administrativa ou até mesmo outra unidade orçamentária.

As unidades envolvidas podem estar hierarquicamente vinculadas com a esfera de governo detentora do crédito orçamentário ou fora dela. Quando a unidade concedente e unidade executora são da mesma esfera de governo tem-se a *desconcentração.*

Exemplo: O governo federal ao invés de confiar e celebrar convênios com as Secretarias Estaduais de Agricultura ou Secretarias Municipais e repassar os recursos cria uma estrutura paralela e instala 26 estabelecimentos regionais, uma repartição em cada Estado-membro, para ele mesmo executar a ação orçamentária.

Quando dentro da mesma esfera de governo poderá, ainda, ser subordinada diretamente à unidade orçamentária concedente por fazer parte da sua estrutura ou ter vínculos indiretos ou circunstanciais por força de execução conjunta da mesma ação orçamentária. Nos casos em que o crédito é *desconcentrado* para as unidades da mesma estrutura tem-se uma *provisão orçamentária*.

Exemplo: O Ministério da Agricultura tem uma Coordenação de Órgãos Regionais e ela é uma unidade orçamentária. Composta fisicamente por rede de 26 unidades, uma em cada Estado-membro pode e deve desconcentrar os créditos para que a emissão do empenho ocorra em cada unidade nos Estados-membros ao invés de manter dependência de notas de empenho emitidas em Brasília.

O *Manual da Despesa Nacional* aborda parcialmente esta questão focalizando a ótica do governo federal como agente principal do federalismo fiscal e denominando tanto a desconcentração (intraesfera de governo) quanto a descentralização (extraesfera de governo) de *descentralização de créditos orçamentários*:

- As descentralizações de créditos orçamentários ocorrem quando for efetuada movimentação de parte do orçamento, mantidas as classificações institucional, funcional, programática e econômica, para que outras unidades administrativas possam executar a despesa orçamentária.

As descentralizações de créditos orçamentários não se confundem com transferências e transposição, pois não:

- modificam o valor da programação ou de suas dotações orçamentárias (créditos adicionais);
- alteram a unidade orçamentária (classificação institucional) detentora do crédito orçamentário aprovado na lei orçamentária ou em créditos adicionais (transferência/transposição).

Quando a descentralização envolver unidades gestoras de um mesmo órgão tem-se a descentralização interna, também **chamada provisão**. Se, porventura, ocorrer entre unidades gestoras de órgãos ou entidades de estrutura diferente, ter-se-á uma descentralização externa, **também denominada destaque.**

Na descentralização, as dotações serão empregadas obrigatória e integralmente na consecução do objetivo previsto pelo programa de trabalho pertinente, respeitada fielmente a classificação funcional e a estrutura programática. Portanto, a única diferença é que a execução da despesa orçamentária será realizada por outro órgão ou entidade.

A descentralização de crédito externa dependerá de celebração de convênio ou instrumento congênere, disciplinando a consecução do objetivo colimado e as relações e obrigações das partes.

> *Art. 8o Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.*
>
> *[...]*
>
> ***Art. 9º** Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.* (CRUZ, 2008, p.).

Interpretando a posição conceitual assumida pelo *Manual da Despesa Nacional* fica instituído, salvo melhor juízo, duas modalidades de *destaque orçamentário possíveis: Destaque Intra-União e Destaque Extra-União.*

No *Destaque Intra-União* a unidade detentora e a unidade executora perten-

cem à mesma esfera de governo: a União. Apesar de não necessitar de convênio, deve ser respaldado por instrumento normativo interministérios, de forma a viabilizar juridicamente a concordância com a descentralização do crédito, dando legitimidade ao valor transferido.

Exemplo: O governo federal, através do Ministério da Saúde, realiza a Campanha de Vacinação contra a Febre Amarela e utiliza horas-homem dos soldados pertencentes ao Ministério do Exército. Mediante controle ou previsão das horas envolvidas, o ***destaque orçamentário*** deve ser feito do ***Ministério da Saúde para o Ministério do Exército.***

Alerta-se que no *Manual da Despesa Nacional* ao invés de denominar *Destaque Intra-União* o tema é tratado como se fosse uma provisão. Entende-se que referido entendimento venha a ser revisto, quando for reeditado, de forma a situar entendimento técnico já consolidado na matéria orçamentária. Caso contrário, causará controvérsias até que – a longo prazo – se tenha dois tipos de provisão: *Provisão Interministerial e Provisão Intraministerial.*

No *Destaque Extra-União* a unidade detentora pertence à esfera de governo: a União enquanto a unidade executora pode ser pertencente ao Distrito Federal, a um Estado-membro ou a um Município.

Exemplo: O governo federal, através do Ministério da Saúde, realiza a Campanha de Vacinação contra a Febre Amarela e celebra convênios para utilizar horas-homem de agentes da Guarda Municipal nas cidades onde não há os soldados pertencentes ao Ministério do Exército nas proximidades ou onde é inviável contar com os serviços dos mesmos. Mediante controle ou previsão das horas envolvidas o ***destaque orçamentário*** deve ser feito do ***Ministério da Saúde para as Prefeituras Municipais.***

Agora que se explicou as possibilidades envolvidas no destaque e se deu cobertura ao contexto próprio dos diferentes movimentos para a descentralização orçamentária, exemplificando a situação potencial, deve-se estar atento para a compatível e pertinente descentralização financeira.

3.7 CRONOGRAMA DE DESEMBOLSO, REPASSE E CONEXÃO COM A EXECUÇÃO FINANCEIRA

Os artigos 47, 48 e 49 da Lei 4.320/1964 já previam o uso de cronograma de desembolso, visando aplicação da descentralização financeira e orçamentária. A descentralização financeira é praticada mediante o uso do cronograma de desembolso e conforme a política de Conta Única vigente e aplicada pelo SIAFI no âmbito da União ou outra imposta, dentro da autonomia de administração financeira detida por Estados-membros, Distrito Federal e Municípios.

Entende-se ser de pouca valia a descentralização orçamentária, quer seja um destaque ou uma provisão, caso inexista o oportuno e tempestivo respaldo financeiro. Para os gestores da estrutura orgânica inferior, aqueles que estão diretamente ligados com o contato junto aos usuários e fornecedores, a descentralização financeira serve, portanto, para consolidar as ações orçamentárias anteriores.

Mediante o uso de cronograma de desembolso e conforme a política de Conta Única vigente e aplicada pela STN, conforme regulamentado no SIAFI, as unidades gestoras da União participam do acesso ao repasse financeiro.

Suportada pelo art. 31 da Constituição Federal, dentro da autonomia de administração financeira detida por Estados-membros, Distrito Federal e Municípios tem-se a adoção da política de *Conta Única* ou outra política que entenda adequada ao seu sistema de gerenciamento financeiro e procedente na cultura organizacional.

Raramente a descentralização financeira pode deixar de ficar atenta, pelo menos, a três fenômenos reflexivos em relação ao contexto econômico do qual depende para manter o fluxo de ingressos: a) efeitos da sazonalidade interferente no mercado de fatores, no mercado de bens e serviços; b) efeitos do mercado financeiro, da política monetária e das relações com o mercado internacional; c) estrutura de repartição da receita pública estatal gerada no Estado.

Cruz (2009, p. 226), apresenta modelo característico no qual fica evidente que os duodécimos constantes inexistem na constatação da desigualdade, mês a mês, no fluxo de ingressos. Conhecer a oscilação típica mensal dos ingressos e catalogar os grupamentos com as características fixa ou variável de cada um deles parece ser providência essencial para determinar as bases da descentralização financeira.

Os grupamentos, pelo que se percebe no modelo, estão fundamentados em necessidades gerenciais ao invés da tradicional classificação legal prevalecente e neste aspecto alienante para estabelecer os blocos na despesa orçamentária.

Saiba mais

Leia Matias e Campelo no livro intitulado ***Administração financeira municipal,*** diferentes aspectos ligados com a estruturação financeira.

As formas de descentralização de recursos financeiros ocorrem com a *cota*. O que vem a ser uma *cota*? Pode-se afirmar que consiste na transferência de recursos financeiros do órgão central de programação financeira para assistir os diversos órgãos setoriais que participam do sistema.

Na União é a STN, na condição de gerenciadora dos recursos financeiros efetivamente recolhidos pela Secretaria da Receita Federal, o faz em consonância com os compromissos assumidos pelas unidades gestoras aglutinadas nos diversos órgãos setoriais.

Os detentores da *cota* podem descentralizar parte dos recursos para assistir outros órgãos externos mediante *repasse*. Principalmente o repasse serve para transferir recursos para outros Ministérios ou Estados-membros, Distrito Federal e Municípios (administração direta) ou para órgãos da administração indireta. Pode-se afirmar que o *repasse financeiro* deve idealmente acompanhar o *destaque orçamentário*.

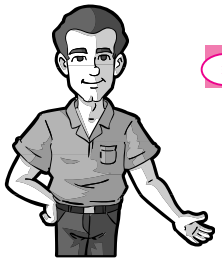
Cada órgão setorial da programação financeira pode descentralizar para as unidades orçamentárias ou unidades administrativas a elas vinculadas parte dos recursos financeiros. Esta transferência é conhecida como *sub-repasse*. Pode-se afirmar que o *sub-repasse financeiro* deve preferencialmente acompanhar a *provisão orçamentária*.

Na União, os documentos que respaldam as transferências financeiras para o pagamento de restos a pagar são denominados Ordem de Transferências Recebidas ou Concedidas. Desdobrando as situações tem-se a sigla Ordem de Transferência Concedida (OTC) adotada na contabilidade do órgão setorial ou central cedente e Ordem de Transferência Recebida (OTR) adotada na contabilidade do órgão setorial, das unidades orçamentárias ou das unidades administrativas recebedoras dos recursos financeiros.

Apesar dos restos a pagar serem considerados como pertencentes ao fluxo extraorçamentário, o ritual para solicitação é idêntico ao estabelecido para os pertencentes ao fluxo orçamentário, ou seja: *a unidade executora solicita ao Órgão Setorial da Programação Financeira (OSPF)* e este deve consolidar as diversas demandas e enviá-las para que a STN os libere.

O orçamento costuma ser administrado pelo Ministério do Planejamento e o monitoramento do fluxo financeiro pelo Ministério da Fazenda. Talvez, em função disso, o gerenciamento da descentralização orçamentária ocorre na *SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL (SOF),* enquanto o gerenciamento da descentralização financeira se realiza sob o comando da *SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN).*

Para encerrar este assunto, deve-se advertir que, embora na LOA constem as dotações orçamentárias de forma integral e visando cobrir todo o exercício financeiro, as *cotas, repasses e sub-repasses* são liberados à em que as arrecadações e os recolhimentos vão se concretizando.



Deve haver, portanto, uma política de flexibilização orçamentária e isto você vai estudar na Unidade 4 que trata dos créditos adicionais.

RESUMO DA UNIDADE

Aqui, na Unidade 3, você teve a oportunidade de conhecer os prazos do exercício financeiro e isto interessa a qualquer pessoa física ou jurídica, independentemente da sua condição econômica (rica ou pobre). Independe, também, de ser ou não usuária de serviço público, uma vez que as ações orçamentárias atingem a todas as pessoas. O regime a adotar para o fluxo de receita e despesa merece descrição e esclarecimentos técnicos, tendo sido nesta unidade detalhado e, inclusive utilizado para estimular a discussão acerca da polêmica opção por adotar o regime de competência na receita orçamentária. As classificações da receita e da despesa, sensivelmente afetadas pela implantação do *Manual da Receita Nacional* e pelo *Manual da Despesa Nacional*, são abordadas de forma a atualizar conceitos e propiciar oportunidade para entendimento dos novos códigos e denominações envolvidos no contexto da reforma em implantação. Atentar para o fato de a receita contar doravante com origem e espécie, bem como para as modificações na classificação da natureza econômica das despesas e identificar o conceito de efetivas e não efetivas (antigamente denominada mutação patrimonial) é uma prioridade trazida ao conteúdo aqui na Unidade 3. Aspectos inerentes à desvinculação de receita e contingenciamento são explicados como elementos essenciais para o entendimento do fluxo orçamentário associado com a movimentação financeira e o seu acompanhamento ao longo do exercício financeiro. Os estágios da receita e da despesa são abordados na perspectiva dos Manuais da Receita e Despesa para proporcionar oportunidade de os leitores e leitoras ir, paulatinamente, adaptando seu conhecimento anterior com as formas de desconcentração ou descentralização da execução orçamentária e a consequente complementação no fluxo financeiro. Por último, a Unidade 3 traz outros estágios que vão além do enfoque legal da despesa, visando contemplar etapas administrativas gerencialmente importantes para compor o ciclo contínuo dos gastos públicos e, de fato, permitir a integração entre plano e orçamento.

Atividades de Aprendizagem – 3

Escreva sobre sua concordância ou discordância acerca das cinco afirmações seguintes, justificando a sua decisão com base no conteúdo contido nesta unidade do livro didático [por vezes exigirá leitura de mais do que uma seção].

Questão 1

Referente à Seção 3.1 – Exercício financeiro:

A época de encerramento do exercício financeiro é adequada e condizente com o hábito cultural do povo brasileiro. Além disso, a aplicação do ***princípio da competência*** é tranquila e devidamente apropriada ao conceito das ***receitas correntes derivadas*** que não transitam pelo estágio do recolhimento.

Questão 2

Referente à Seção 3.2 – Classificação da Receita Orçamentária:

A receita tributária é uma origem que tem como espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria e receita de serviços. Além da receita tributária têm-se apenas outras três que compõem a categoria econômica RECEITAS CORRENTES.

Questão 3

Referente à Seção 3.3 – Classificação da Despesa Orçamentária:

A modalidade de aplicação é apenas uma referência que se acrescenta em meio as classificações da despesa orçamentária para ajudar a identificar se a ação orçamentária é de expansão ou aperfeiçoamento de programas que se deseja implementar ou se é uma ação contínua e rotineira.

Questão 4

3.5 – Empenhos e Estágios da Receita e Despesa:

Os estágios da receita orçamentária constam nos respectivos Manuais Nacionais e coincidem, inteiramente, com os abordados nesta unidade do livro didático.

Questão 5

Referente à Seção 3.4 – Cotas Trimestrais, DRU e Contingenciamento:

A diferença entre contingenciamento e DRU é que quando se pratica um mecanismo coloca recursos orçamentários a maior em função de excedentes na arrecadação da receita e outro os retira para favorecer a vontade do chefe do Poder Executivo.

Questão 6

Referente à Seção 3.6 – Desconcentração e descentralização: destaque e provisão:

Uma provisão ou um destaque são formas de descentralizar financeiramente a execução do orçamento, enquanto cota, repasse e sub-repasse são formas para descentralizar o orçamento, não havendo qualquer conexão ou dependência entre elas.

Questão 7

Referente à Seção 3.7 – Cronograma de desembolso, repasse e conexão com a execução financeira:

Uma vez colocadas as dotações orçamentárias na LOA, imediatamente todas as unidades executoras têm garantidas as suas cotas financeiras para movimentação bancária.

Questão 8

ATENÇÃO (acrescente livremente SUA DISCORDÂNCIA diante das afirmações do livro didático, utilizando o espaço abaixo e acrescentando outras linhas, caso entenda necessário)

Anotações

d m a

Unidade 4

Créditos Adicionais

O orçamento é uma previsão e faz parte do princípio administrativo do planejamento. Há quem considere a quantificação física e a expressão monetária como elementos essenciais para compor um orçamento. Além disso, a tempestividade autorizativa e a disponibilidade financeira posterior são elementos complementares para concretização do processo orçamentário, como percebido pelos usuários.

A flexibilidade no atendimento de demandas por recursos se faz necessária para abrigar, diante da dinâmica própria experimentada com a diversidade de atividades e projetos, reivindicações oriundas das diversas classes componentes da sociedade.

Em matéria orçamentária, os mecanismos técnicos para operacionalizar referida flexibilidade acontecem através dos créditos adicionais.

4.1 CONCEITOS

Pelo fato de ser uma previsão, o orçamento admite uma margem de erro. Assim, no que se refere à fixação da despesa, a flexibilidade da programação deverá estar presente, caso contrário, a realização será inviabilizada por fatores internos do próprio sistema e por oscilações da economia e das necessidades da comunidade.

Afora a flexibilidade na programação orçamentária, característica já realçada como parte integrante do processo de execução e atendimento diante de necessidades, ajustes para atendimento das demandas comunitárias e das externalidades oriundas do ambiente econômico, tem-se o tratamento da matéria no aspecto normativo.

4.2 TIPOS DE CRÉDITOS ADICIONAIS

A legislação brasileira, na Lei Federal 4.320/1964, prevê a flexibilidade ao dispor que:

Legislação

> Art. 40 – São créditos adicionais as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.
>
> Art. 41 – Os créditos adicionais classificam-se em:
>
> I – suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;
>
> II – especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;
>
> III – extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Posteriormente, a Constituição Federal de 1988 trouxe uma definição que faz uma revisão conceitual nos créditos extraordinários: *A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.*

A novidade conceitual consiste em trocar o termo *comoção intestina* por comoção interna. Mudança concreta do ponto de vista técnico que, salvo melhor juízo, representa a mesma coisa: *manifestações populares incontroladas ou incontroláveis, revoltas e passeatas acima do considerado normal pelas autoridades de segurança e casos assemelhados.*

Além da novidade acima assinalada, a redação constitucional traz a obrigatoriedade de respeitar ao art. 62 no qual se tem:

> Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional
>
> § 1º É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria:
>
> I – relativa a:
>
> [...]
>
> d) planos plurianuais, diretrizes orçamentárias, orçamento e créditos adicionais e suplementares, ressalvado o previsto no art. 167, § 3º; (Incluído pela Emenda Constitucional no 32, de 2001)

Pela Resolução n. 1, de 08 de maio de 2002, do Congresso Nacional deve-se toda vez que o crédito extraordinário for tratado mediante Medida Provisória submetê-lo ao crivo da Comissão Mista (prevista pelo art. 166 da CF/88) cumprindo os prazos e o ritual estabelecido para a tramitação. Em meio às funções desta Comissão está o dever de analisar a conformidade com as hipóteses constitucionalmente admitidas para caracterizar este tipo de crédito adicional.

Portanto, os conceitos legais adotados pela União devem servir de indicativos para o marco regulatório das diversas entidades governamentais da administração direta, independente da esfera de governo envolvida.

Na ocasião da execução do orçamento, os custos vigentes no mercado poderão estar num montante acima daquele inicialmente programado. Isto criaria a necessidade de um suplemento quantitativo sem, contudo, ocorrer qualquer modificação no tipo de projeto ou atividade sob a ótica qualitativa. Temos um caso de suplementação orçamentária.

Quando se elabora a proposta orçamentária, por mais perfeito que seja o planejamento, não se consegue adivinhar certas necessidades ou reivindicações da sociedade. Destas necessidades e reivindicações algumas são emergentes, outras são intransferíveis. Neste caso, pode ser criada uma nova dotação para atender a um novo projeto ou a uma nova atividade ou até mesmo complementando um e outro respectivamente. Esta nova dotação, não contida no orçamento original, é chamada crédito especial.

Nenhuma previsão inclui o imprevisível. Logo, determinadas catástrofes naturais ou anomalias socioeconômicas, não previsíveis, poderão se fazer presentes durante o exercício financeiro. Pelas características urgentes com que a ação governamental deva responder é admitido, inclusive, a desobediência diante de normas financeiras básicas.

Assim, essas despesas não transitam pelos estágios legais e administrativos. Primeiro, paga-se e resolve-se o problema urgente para depois verificar qual o crédito orçamentário que vai cobrir o gasto realizado. Temos aqui o crédito extraordinário. Alertou-se para adotá-lo só em casos previstos na legislação.

O caso mais comum são as calamidades públicas, cujos efeitos são imprevisíveis, que, uma vez legalmente reconhecida e decretada, deve ser atacada com providências imediatas e em alguns casos caracterização documentada junto à despesa civil.

4.3 COBERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

De maneira comparativa, os créditos adicionais assim se apresentam: **1**) autorizações das Casas Legislativas são exigidas para os suplementares e para os especiais, sendo que os extraordinários, ao invés da autorização prévia, poderão, pela excepcionalidade que se revestem, ser submetidos *"a posteriori"* para a aprovação; **2**) limite quantitativo é exigido para todos os casos; **3**) vigência dos especiais e extraordinários, quando abertos nos últimos quatro

meses, pode ser estendida até o término do exercício seguinte, enquanto os suplementares só são vigentes no exercício; **4**) no tocante à classificação de despesa, os suplementares destinam-se a reforço de dotações já conhecidas, e os especiais destinam-se a dotações não constantes da LOA e os extraordinários apenas para atender exclusivamente despesas imprevisíveis e urgentes para as quais foram criados.

Naturalmente, para cobrir o que é adicionado, dever-se-á indicar fonte de recursos, uma vez que inexiste admissibilidade para autorizar despesas orçamentárias sem expor a respectiva origem dos recursos.

As fontes para cobertura dos créditos adicionais são substantivas e permitem a própria existência dos mesmos. No Brasil, a legislação específica, Lei Federal n. 4.320/1964, prevê apenas quatro tipos de fontes:

Legislação

Art. 43 – A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º – Consideram-se recursos, para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I – o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II – os provenientes do excesso de arrecadação;

III – os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais autorizados em lei; e

IV – o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente permita ao Poder Executivo realizá-las.

§2º – Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a ele vinculadas.

§3º – Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.

> §4º – para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos crédito extraordinários abertos no exercício.

Depois de 22 anos de vigência desta legislação, é perfeitamente natural o surgimento de técnicas interferentes na globalidade da programação dos recursos que servem como fonte para cobrir a abertura de créditos adicionais. Uma delas foi considerar recursos de convênios não constantes da LOA como outra fonte de cobertura.

O *Manual da Despesa Nacional*, emitido em outubro de 2008, trata do assunto sem acrescentar substantivamente novidades para os créditos adicionais, confirmando o entendido pelos técnicos orçamentários.

Veja os CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS E ADICIONAIS no AVEA.

4.4 CONTROLE ADMINISTRATIVO DOS CRÉDITOS ADICIONAIS

Pelo fato de haver órgãos setoriais e de a concentração decisória orçamentária ocorrer no órgão central de orçamento e planejamento, nem sempre as decisões sobre créditos adicionais são transparentes ou conhecidas pelas estruturas orgânicas do primeiro escalão. Para alguns gestores parece que o assunto é apenas do interesse do Ministério ou Secretaria, conforme a esfera de governo, encarregada do assunto e a Casa Civil ou o Gabinete do Prefeito.

Entretanto, pela influência dos créditos adicionais sobre a proposta orçamentária transformada na LOA, o orçamento praticado é bastante diferente daquele contido e estabelecido ao início do exercício financeiro.

Esta questão comportamental e gerencial sequer foi tratada pela LRF, deixando a lacuna para os estudiosos pesquisarem ou abordarem como proposição. O papel das universidades e instituições científicas tem sido tímido ou intempestivo neste contexto. Por isso, você está sendo convidado a tomar con-

tato com uma ferramenta útil para promover a transparência orçamentária interministerial ou intersecretarial.

O hábito é dar publicidade isolada a cada ato e atender pontualmente, a partir das diretrizes do órgão central de orçamento e planejamento, as demandas específicas de cada órgão de primeiro escalão. Há, ainda, quando da prestação de contas do exercício ou do mandato, menção ao movimento dos créditos adicionais. Entretanto a tempestividade e o grau de detalhamento são inoportunos para fins de orientação da decisão gerencial interministerial ou intersecretarial.

Para que gestores dos diversos níveis ou áreas possam, potencialmente, contar a seu favor ou contra o impacto dos créditos adicionais deveria existir, salvo melhor juízo, uma tabela de controle disponível para consulta durante todo o exercício financeiro.

Num País em que as normas, mecanismos e ferramentas gerenciais para o setor público estatal encontram-se concentrados, por força do art. 50 da LRF, na Secretaria do Tesouro Nacional, entende-se prudente responder, voluntária e antecipadamente, a seis questões preliminares, visando evitar equívocos interpretativos.

O NOME DA FERRAMENTA?

Tabela de Controle dos Créditos Adicionais

O QUE ELA OFERECE?

Condições de verificar, a partir das fontes de cobertura que suportaram durante determinado mês os créditos adicionais, o direcionamento implementado e eventual saldo a ser utilizado ao longo do período restante no exercício financeiro.

QUEM ELABORA?

O órgão central de orçamento e planejamento, para o primeiro escalão e os órgãos setoriais nas suas respectivas áreas e demais decomposições na estrutura orgânica utilizadas na hierarquia orçamentária adotada pela desconcentração, de fato, estabelecida.

QUANDO ELABORA?

Mensalmente, de forma a permitir readequações e flexibilidade no processo.

COMO ELABORA?

No modelo simplificado e com obrigatoriedade de se deter em no máximo duas páginas.

COMO DISTRIBUI O PRODUTO?

Exclusivamente no Poder Executivo e entre todos os gestores do nível envolvido, controlando o acesso através de senhas. Caso, algum dia, haja entendimento e cultura estatal aberta associada com nível de instrução orçamentária mínima na população deve-se expor para os habitantes em geral.

Consulte a Tabela de Controle dos Créditos Adicionais (dado 10) e o estudo de caso Canoa Democrática. Grave o arquivo original para poder adaptá-lo a uma situação real do seu País, do seu município, do seu Distrito Federal ou do seu Estado-membro. Você poderá encontrar essa tabela no ***site*** http://www.flaviodacruz.cse.ufsc.br. Derivar para aulas e depois procurar pela Canoa Democrática.

Necessário entender que os próprios créditos adicionais podem ser objetos de anulação parcial ou total. Porém, a admissibilidade de recursos de convênios surge como um sintoma do federalismo fiscal e da centralização de recursos com a União.

Destarte, a supervisão, o acompanhamento e a avaliação do sistema orçamentário, quando praticada pelo movimento comunitário ou pelo controle social deverá ser composto do estilo adequado. Entende-se por estilo adequado aquele capaz de otimizar a verificação e o entendimento do conjunto de créditos adicionais, bem como do conjunto de recursos disponíveis para a sua cobertura. Caso se adote estilo inadequado corre-se o risco de ser facilmente enganado quando do atendimento das suas demandas.

Saiba mais

No livro Contabilidade Governamental e no ***blog*** < http://linomartins.Wordpress.Com/> o professor lino martins da silva submete artigos e temas interessantes sobre o assunto.

Como nem todos os gestores são eficientes e eficazes na ótica de julgamento de seus superiores, de usuários e dos contribuintes na administração pública, você poderá monitorar e formar sua própria interpretação para os fatos do cotidiano orçamentário trazidos ao *blog* aqui recomendado.

RESUMO DA UNIDADE

A Unidade 4 do presente *Livro Didático* oferece os conceitos aplicáveis na flexibilidade incidente na programação do orçamento público estatal. O Poder Legislativo e o Poder Executivo costumam confrontar, ao longo do exercício financeiro, interesses dinâmicos e nem sempre convergentes diante do que consta na LOA. Conforme foi visto na Unidade 1, as demandas da sociedade são modificáveis e visam atender grupo de agentes familiares ou econômicos diversificados. Tudo isso leva a necessidade da LOA ser adaptada para diferente realidade em relação ao que fora programado no ano passado e referida adaptação se faz pelo mecanismo dos créditos adicionais. Conhecido vulgarmente como suplementações, técnica e legalmente, conforme explicado na seção 4.2, os créditos adicionais são de três tipos: extraordinários, suplementares ou especiais. Cada um tem finalidade específica e no texto elas são explicadas e exemplificadas. Há, por outro lado e como consequência dos créditos adicionais a necessidade de se identificar as fontes de cobertura, pois não se pode dotar dos suplementares, dos especiais e dos extraordinários valores maiores do que se possui nas respectivas fontes. Tal qual a máxima financeira na qual se afirma ninguém deve gastar mais do que arrecada, aqui ninguém deve abrir crédito adicional sem indicar a respectiva fonte de cobertura. As diferentes fontes de cobertura são abordadas em seu conceito legal e, além disso, indica-se um instrumento para o controle gerencial do processamento de créditos adicionais. Procura-se, com a Tabela de Controle dos Créditos Adicionais, estimular gestores e futuros agentes de controle da execução orçamentária a praticarem o princípio da transparência contido e citado com frequência, porém ausente nas inter-relações entre Ministérios ou Secretarias quando se trata de mudança nas dotações.

Atividades de Aprendizagem – 4

Logo abaixo do enunciado escreva sua resposta obtida ao longo da leitura desta unidade. Depois volte ao texto e confira novamente a resposta anotada retificando, se entender necessário, sua resposta anterior. Por último converse com algum contador ou contadora do seu Município, acostumado(a) com o assunto e lapide ou complemente a resposta com uma abordagem, enfoque, exemplo, caso ou ***causo*** local.

Questões para responder com consulta na unidade 4

Questão 1

O que são créditos adicionais?

RESPOSTA:

Questão 2

O que são créditos suplementares? Qual o seu período de vigência e como costuma ser legalmente autorizado?

RESPOSTA:

Questão 3

O que são créditos especiais? O que são créditos extraordinários? Quais os respectivos períodos de vigência? Exemplifique

RESPOSTA:

Questão 4

Consulte o ***blog*** do professor Lino Martins da Silva <http://linomartins.wordpress.com/> e comente os três últimos artigos lá postados.

RESPOSTA:

Questão 5

Quais as fontes de cobertura admitidas para cobrir os créditos adicionais indicadas diretamente pela Lei Federal 4.320/64? Indique ao menos uma outra fonte usual para cobrir os créditos adicionais e que não é citada diretamente pela Lei Federal 4.320/1964.

RESPOSTA:

GLOSSÁRIO

ESTADO – Organização de um povo num determinado território, de modo a ser reconhecido como juridicamente soberano pela comunidade das Nações. Expressa-se através de uma Ordem Jurídica, estabelecida sob a forma de uma estrutura normativa – escrita ou fundada em normas tradicionais – e de meios de coação capazes de assegurar a sua observância pelos cidadãos e instituições que operam dentro de suas fronteiras e esferas de influência, bem como de uma Ordem Institucional, evidenciada por um apropriado aparato (técnico-administrativo) para poder atuar sobre a realidade. Diz-se que os Estados são "Simples" quando dotados de um único Poder Legislativo, um único Poder Executivo e um único Poder Judiciário, como ocorre na França e em vários outros países europeus, e "Compostos" quando integrados por várias unidades (Estados ou Províncias) dotadas de sistemas pluralistas de organização dos Poderes do Estado (Legislativo, Executivo e Judiciário), como ocorre no Brasil e nos Estados Unidos da América. Note-se que, neste caso, a

organização dos Poderes corresponde às três funções essenciais para o equacionamento dos interesses da sociedade, ou seja, a função legislativa, a função executiva e a função judicial.

INVESTIMENTO – Alocação de recursos em empreendimentos típicos da constituição de infra-estrutura ou em bens de capital (instalações, máquinas, prédios, meios de transporte) que levem ao crescimento da capacidade produtiva e à ampliação do retorno econômico ou lucro, ainda que a médio ou longo prazos. Corresponde, portanto, às aplicações com expectativa de retorno econômico, ainda que indireto e não imediato. Nesse sentido, o termo se aplica à compra de imóveis, máquinas e instalações para a implantação de unidades produtivas; à execução de projetos de infra-estrutura (estradas, saneamento, telefonia, energia); à compra de títulos financeiros que viabilizem projetos econômicos de terceiros; e ao financiamento de pesquisas científicas e tecnológicas. Na área empresarial é importante distinguir o investimento bruto (que inclui todos os gastos com bens de capital e formação de estoques) do investimento líquido (que deduz do anterior os gastos com manutenção e reposição de tais bens). Em termos de técnica orçamentária e de contabilidade pública, este termo se refere aos gastos com obras públicas, com instalações, com a aquisição de equipamentos e de outros bens com duração presumida superior a dois anos.

INVERSÕES FINANCEIRAS – Designação atribuída, na "Classificação das Despesas quanto à sua Natureza", ao Grupo de Despesa (GND de código 6) de detalhamento da Categoria Econômica "Despesas de Capital". Este grupo consolida os gastos típicos de Elementos de Despesa como: "Aquisição de Imóveis" (código 61), "Aquisição de Bens para Revenda" (código 62), "Aquisição de Títulos de Crédito" (código 63), "Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado" (código 64), "Constituição ou Aumento do Capital de Empresas" (código 65), "Concessão de Empréstimos" (código 66) e "Depósitos Compulsórios" (código 67). Observe-se que o elemento de despesa "Aquisição de Imóveis" pode ser também empregado para o detalhamento do GND "Investimentos" quando tais aquisições sejam realizadas para a realização de obras públicas já com sua execução encaminhada. Nos demonstrativos de Programa de Trabalho das leis orçamentárias e de créditos adicionais e nos procedimentos relativos a estas cumpridos no âmbito do Congresso Nacional, esse GND é expresso pelo código "5" (em razão da consolidação dos Grupos

de Despesa *"2"* e *"3"*, numa única categoria, com remuneração dos demais). Segundo estabelece a Lei nº 4.320/1964, em seu art. 12, § 5º,

> Classificam-se como inversões financeiras as dotações destinadas a: I – aquisição de imóveis ou de bens de capital já em utilização; II – aquisição de títulos representativos do capital de empresas de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe em aumento de capital; III – constituição ou aumento de capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias e de seguros.

ORÇAMENTO – Documento que prevê as quantias de moeda que, num período determinado (normalmente um ano), devem entrar e sair dos cofres públicos (receitas e despesas públicas), com especificação de suas principais fontes de financiamento e das categorias de despesa mais relevantes. Usualmente formalizado através de Lei, proposta pelo Poder Executivo e apreciada e ajustada pelo poder Legislativo na forma definida pela Constituição. Nos tempos modernos este instrumento, cuja criação se confunde com a própria origem dos Parlamentos, passou a ser situado como técnica vinculada ao instrumental de planejamento. Na verdade, ele é muito mais que isso, tendo assumido o caráter de instrumento múltiplo, isto é, político, econômico, programático (de planejamento), gerencial (de administração e controle) e financeiro. Do ponto de vista doutrinário, o orçamento, nos Estados democráticos, é o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza, em pormenor, a administração pública a realizar as despesas necessárias ao funcionamento dos serviços públicos e a outros fins necessários às políticas públicas estabelecidas, assim como a arrecadar as receitas legalmente instituídas. Na sistemática delineada pela atual Constituição, os orçamentos anuais devem ajustar-se à Lei de Diretrizes Orçamentárias e ao Plano Plurianual, discriminando as previsões de receitas e as alocações para despesas segundo diferentes perspectivas. Nesse sentido, são utilizados vários sistemas de classificação. Em sua evolução recente (após a II Guerra Mundial) distinguem-se quatro métodos de orçamento público: o Tradicional (Por Objeto de Gasto), o Programa (de Desempenho, PPBS e RCB) e o Adaptativo (centrado na redução do *déficit*). Quanto ao Orçamento Participativo, hoje popular em muitos contextos municipais, entendemos ser mais um instrumento auxiliar dos processos de planejamento e decisão dos Municípios do que propriamente um método de orçamento.

PLANEJAMENTO – Ato ou efeito de planejar. Processo estruturado no sentido de coordenar o exercício de opções (definição de objetivos, ações e meios a mobilizar para a realização de um objetivo) com vistas à tomada de decisões que maximizem – em termos de eficiência, eficácia e efetividade – o emprego de recursos escassos e que ordenem os processos de execução. Seu emprego varia segundo as singularidades de cada país, região ou instituição (estágio de desenvolvimento, localização geográfica, mercados potenciais, etc.) e pode ter diferentes graus de abrangência, indo do simples controle sobre determinadas atividades ao controle integral sobre os investimentos básicos (infra-estrutura, processos produtivos, desenvolvimento tecnológico, etc.). Sua etapa básica – e provavelmente a mais importante – é a de diagnóstico dos problemas e pontos de estrangulamento. A partir desta são fixadas as prioridades de intervenção e os objetivos a serem atingidos (fixando índices de crescimento de produto, de redução de custos, de melhoria da renda, etc.) ou resultados concretos a serem atingidos (unidades produzidas, terminais instalados, usuários servidos, etc.). Tais objetivos, por sua vez, costumam ser desdobrados em metas setoriais, de modo a orientar para que a estruturação das programações nos orçamentos se dê em consonância com as mudanças desejadas na realidade.

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO – Aquele que se orienta para a definição das ações da instituição (empresa ou entidade pública) no ambiente, com vistas a orientá-la e ajustá-la para a posição futura desejada. Envolve a realização de levantamentos e de avaliações sobre situações, com vistas à definição da estratégia da organização para fazer frente aos problemas estruturais e aos desafios percebidos no futuro, bem como para os fins de fixação dos objetivos e seleção dos instrumentos de intervenção sobre o ambiente. Este tipo de planejamento possui duas componentes básicas: a Situacional e a Estratégica. A primeira orienta a organização das análises, propostas e ações na avaliação da situação, fundando-se no pressuposto de que a construção do futuro desejável requer uma atuação organizada no presente. A segunda, baseada no pressuposto de que as ações orientadas para a modificação das práticas atuais irão encontrar opositores (os que ganham com o atual *status quo*), orienta-se para a formulação de estratégias destinadas à obtenção do apoio necessário à sua viabilização. Nas considerações teórico-doutrinárias sobre os três níveis de planejamento referidos na literatura (estratégico, tático e operacional), o Planejamento Estratégico figura como o que lida com as considerações de longo prazo, ou seja, com as decisões sobre os negócios em que a organização deva entrar, os

mercados para os quais se deva voltar, a composição de sua pauta de produtos, etc., bem como com seus objetivos de médio e longo prazo, com os recursos a utilizar para atingi-los e com as estratégias para a sua captação e emprego.

PLANEJAMENTO OPERACIONAL – Modalidade de planejamento voltada para assegurar a viabilização dos objetivos e metas dos planos a longo prazo e para a otimização do emprego de recursos (maximizar resultados com o mínimo de recursos) num período determinado de tempo. Orienta-se para o fracionamento dos problemas (das comunidades, instituições e estruturas produtivas), a seleção das alternativas para viabilizar o alcance das metas fixadas pelo planejamento de longo prazo, a quantificação dos recursos (humanos, materiais e financeiros) necessários, a escolha das unidades executoras, bem como para a definição – a partir das soluções técnicas e opções políticas estabelecidas – dos objetivos e as metas a serem alcançados no curto prazo.

PLANEJAMENTO TÁTICO – Processo de detalhamento das ações e dos meios necessários para a implementação das ações que levem ao alcance das metas atribuídas às unidades funcionais de um órgão ou instituição, dentro de um prazo determinado. Ele é desenvolvido com dois propósitos básicos: a) eliminar óbices ou pontos de estrangulamento, bem determinados, cuja permanência comprometa ou impossibilite a implementação de ações de planejamento estratégico ou de longo prazo; b) instrumentalizar a implementação de ações que levem à realização dos objetivos definidos pelo planejamento estratégico.

CUSTEIO – Despesas orçamentárias aplicadas na manutenção de atividades típicas da administração pública estatal. Elas são complementares, quanto aos grupos de natureza de despesa. Com as alocações em investimentos, em despesas com pessoal e encargos, e em juros, amortizações e encargos formam o quarteto componente dos gastos públicos.

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – Entidades públicas estatais que executam o planejamento, a execução ou avaliação legalmente atribuídas ao Estado. É integrada pela administração direta e pela administração indireta. Na administração direta estão as Secretarias, os Ministérios e órgãos ou fundos especiais

e rotativos diretamente subordinados. Na administração indireta tem-se as autarquias, as fundações, as sociedades de economia mista.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. São Paulo: Atlas, 1990.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Manual da Receita Nacional**. Portaria Conjunta STN/SOF n. 3, de 2008a. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/ download/contabilidade/ManualReceitaNacional.pdf>. Acesso em: 01 ago. 2009.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Manual da Despesa Nacional**. Portaria Conjunta STN/SOF n. 3, de 2008b. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/ download/contabilidade/ManualDespesaNacional.pdf>. Acesso em: 01 ago. 2009.

BORBA, Julian; LUCKMANN, Lígia Helena H. **Orçamento participativo:** análise das experiências desenvolvidas em Santa Catarina. Florianópolis: Insular, 2007.

CRUZ, Flávio da. **Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público.** 3. ed. Florianópolis. Disponível em: <www.flaviodacruz.cse.ufsc.br>.

CRUZ, Flávio da (Org.). **Auditoria governamental**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CRUZ, Flávio da (Org.). **Comentários à Lei N. 4.320**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CRUZ, Flávio da (Org.) **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CRUZ, Flávio da; PLATT NETO, Orion Augusto. **Contabilidade de custos em entidades estatais:** metodologia e casos simulados. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

FAORO, Raymundo. **Os donos do poder:** formação do patronato político brasileiro. 3. ed. São Paulo: Globo, 2001.

FEDOZZI, Luciano. **Orçamento participativo:** reflexões sobre a experiência de Porto Alegre. 3. ed. Porto Alegre: Tomo Editorial, 2001.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MATIAS, Alberto Borges; CAMPELLO, Carlos A. G. B. **Administração financeira municipal**. São Paulo: Atlas, 2000.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. **Dicionário de orçamento, planejamento e áreas afins**. Brasília: Prisma, 1997.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TRISTÃO, Gilberto. **Planejamento:** um enfoque tridimensional. São Paulo: LTC – Livros Técnicos e Científicos, 1978.